SISTEMUL DE CONTROL INTERN

Editura *Corona*
Iași

Scanned with OKEN Scanner

Marcel GHIȚĂ • Constantin IAȚCO

Sistemul de control intern

Scanned with OKEN Scanner

Marcel GHIȚĂ **Constantin IAȚCO**

SISTEMUL DE CONTROL INTERN

Scanned with OKEN Scanner

Corona
Iaşi, B-dul D. Mageron, nr.4
Director: Dr. Costică Roman
Tel. 0740108413

Referenţi ştiinţifici:
- ***Prof.univ.dr. Ioan Valeriu Ciurea***, Universitatea Agronomică „Ion Ionescu de la Brad" Iaşi
- ***Prof.univ.dr. Stejărel Brezuleanu***, Universitatea Agronomică „Ion Ionescu de la Brad" Iaşi
-

Grafică şi aranjament:
- Lucian Andrieş

Coperta: Lucian Andrieş

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale

Sistemul de control intern
Ghiţă, Marcel; Iaţco, Constantin

Iaşi, 2006, Editura Corona
534 p., 21 cm

I. M. Ghiţă
II. C. Iaţco

I.S.B.N. 973 – 85053-7-2

© 2006 – M. Ghiţă, C. Iaţco.

I.S.B.N. : 973 –85053-7-2

Scanned with OKEN Scanner

CUPRINS

Capitolul 1
Reglementarea şi coordonarea auditului intern în România 9
1.1. Cadrul legislativ 9
1.1.1. Contextul general 9
1.1.2. Obiectivele şi sfera de activitate a auditului intern 9
1.1.3. Organizarea auditului intern 10
1.1.4. Tipurile de audit intern 14
1.1.5. Desfăşurarea auditului intern 14
1.1.6. Statutul, numirea, obligaţiile şi interdicţiile auditorilor interni 17
1.2. Cadrul normativ 18
1.2.1. Cadrul normativ pentru activitatea de asigurare 18
1.2.2. Cadrul normativ pentru activitatea de consiliere 19
1.2.2.1. Dispoziţii generale 19
1.2.2.2. Independenţa, obiectivitatea şi conştiinţa profesională 20
1.2.2.3. Norme privind desfăşurarea misiunilor de consiliere 21
1.2.2.4. Dezvoltarea procedurală a misiunilor de consiliere 25
1.3. Cadrul procedural 26

Capitolul 2
Consilierea sau consultanţa furnizată de auditul intern 29
2.1. Conceptele de asigurare şi de consultanţă 29
2.2. Includerea serviciilor oferite de auditul intern în carta auditului 33
2.3. Paralelă între serviciile de asigurare şi cele de consultanţă 35
2.4. Practica desfăşurării activităţilor de consiliere/consultanţă 36
2.5. Consideraţii privind activitatea de consiliere sau consultanţă 38

Capitolul 3
Standardizarea auditului intern 41
3.1. Organizarea internaţională a auditului intern 41
3.2. Standardele de audit intern 44
3.2.1. Codul deontologic al auditorului intern 45
3.2.1.1. Integritatea 46
3.2.1.2. Obiectivitatea 47
3.2.1.3. Confidenţialitatea 48
3.2.1.4. Competenţa 49

Scanned with OKEN Scanner

3.2.2. Standardele de calificare 50
3.2.3. Standardele de realizare 50
3.2.4. Standardele de implementare 51
3.3. Responsabilitatea auditului intern 53

Capitolul 4
Conceptul de control intern 55
4.1. Conceptul de control 55
4.2. Controlul intern şi controlul extern 56
4.3. Caracteristicile controlului intern 58
4.4. Modele de control intern 62
4.4.1. Modelul COSO 62
4.4.2. Modelul CoCo 72
4.4.2.1. Consideraţii generale 72
4.4.2.2. Structura modelului CoCo 77
4.4.2.3. Comparaţie între documentele Modelului COSO şi cele ale Modelului CoCo 81

Capitolul 5
Implementarea controlului intern 85
5.1. Controlul intern al funcţiilor/activităţilor 85
5.1.1. Pregătirea implementării 86
5.1.2. Stabilirea activităţilor de control intern 87
5.1.3. Ierarhizarea activităţilor de control intern 93
5.2. Implementarea controlului intern 94
5.2.1. Analiza pregătirii implementării 94
5.2.2. Identificarea activităţilor de control specifice 95
5.3. Aprecierea coerenţei implementării 101

Capitolul 6
Conceptul de audit intern 103
6.1. Contextul apariţiei auditului intern 103
6.2. Evoluţia auditului intern 105
6.3. Definirea conceptului de audit intern 109
6.4. Caracteristicile auditului intern 114

Capitolul 7
Paralele între conceptul de audit intern şi alte concepte 119
7.1. Paralelă între auditul intern şi auditul extern 119
7.2. Paralelă intre auditul intern şi controlul intern 123
7.3. Auditul intern şi inspecţia 126
7.4. Principiile controlului intern 130

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 8
Planificarea auditului intern 133
8.1. Conceptul de planificare al auditului 133
8.2. Sistemul de planificare al activităților de audit intern 133
8.3. Reglementări noi în evaluarea riscurilor în vederea planificării auditului anual 136
8.4 Metodologia de evaluare a riscurilor pentru întocmirea planului de audit intern 139

Capitolul 9
Relația auditului intern cu frauda 155
9.1. Conceptul de fraudă 155
9.2. Procedura actuală privind frauda sau semnalmentele existenței unei fraude 157
9.3. Responsabilitățile auditorilor interni privind prevenirea, detectarea și investigarea fraudei 159

Capitolul 10
Metodologia derulării misiunii de audit pe exemplul activității serviciului juridic 165

Capitolul 11
Auditul privind achizițiile publice 289
11.1. Emiterea ordinului de serviciu 290
11.2. Declararea independenței 293
11.3. Notificarea privind declanșarea misiunii de audit intern 298
11.4. Colectarea și prelucrarea informațiilor 300
11.4.1. Colectarea informațiilor 300
11.4.2. Prelucrarea informațiilor 301
11.5. Analiza riscurilor 303
11.6. Întocmirea programului de audit intern 361
11.7. Întocmirea programului preliminar al intervenției la fața locului 370
11.8. Ședința de deschidere 376
11.9. Intervenția la fața locului 378
11.9.1. Colectarea dovezilor 379
11.9.2. Tehnici și instrumente utilizate 379
11.9.3. Alte testări 381
11.9.4. Probele de audit intern 381
11.9.5. Eșantionarea 381
11.9.6. Tabloul de prezentare al circuitului auditului intern 382
11.9.7. Formularele constatărilor de audit intern 383
11.10. Constituirea dosarelor de audit intern 455
11.11. Revizuirea documentelor de lucru 456

Scanned with OKEN Scanner

11.12. Şedinţa de închidere 458
11.13. Elaborarea proiectului raport de audit intern 463
11.14. Transmiterea proiectului raportului de audit intern 487
11.15. Reuniunea de conciliere 488
11.16. Raportul de audit intern 489
11.17. Difuzarea raportului de audit public intern 492
11.18. Urmărirea recomandărilor 493
11.19. Supervizarea 497
11.20. Programul de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii 498
11.20.1. Evaluarea internă 499
11.20.2. Evaluarea externă 502

Capitolul 12
Relaţia auditului intern cu auditul extern 505
12.1. Necesitatea colaborării profesionale a auditorilor 505
12.2. Termenii unui eventual protocol dintre auditul extern şi auditul intern din sectorul public 507

Capitolul 13
Sistemul de atestare a auditorilor interni în România 511

• **Anexa 1** 515
• **Bibliografie** 533

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 1

REGLEMENTAREA ŞI COORDONAREA AUDITULUI INTERN ÎN ROMÂNIA

1.1. Cadrul legislativ

1.1.1. Contextul general

Prin Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern[1] *şi Ordonanţa Guvernului nr. 37/2004 pentru modificarea şi completarea reglementărilor privind auditul intern*[2] *a fost reglementat auditul intern* la entităţile publice, cu privire la formarea şi utilizarea fondurilor publice şi administrarea patrimoniului public, ca activitate funcţional independentă şi obiectivă. Legea include următoarele categorii de entităţi publice: autoritatea publică, instituţia publică, regia autonomă, compania/societatea naţională, societatea comercială la care statul sau o unitate administrativ-teritorială este acţionar majoritar şi care are personalitate juridică.

Auditul intern al entităţilor economice din domeniul privat este reglementat prin *Legea nr. 133/2002*[3], pentru aprobarea *OUG nr. 75/1999, republicată*[4]*, privind activitatea de audit financiar.*

1.1.2. Obiectivele şi sfera de activitate a auditului intern

Obiectivele auditului intern, conform art. 3 din lege, sunt:

- ✓ asigurarea obiectivă şi consilierea, destinate să îmbunătăţească sistemele şi activităţile entităţii publice;
- ✓ sprijinirea îndeplinirii obiectivelor entităţii publice printr-o abordare sistematică şi metodică, prin care se evaluează şi se îmbunătăţeşte

---

[1] Publicată în Monitorul Oficial al României nr. 953 din 24 decembrie 2002.
[2] Publicată în Monitorul Oficial al României nr. 91 din 31 ianuarie 2004.
[3] Publicată în Monitorul Oficial al României nr. 230 din 5 aprilie 2002.
[4] Publicată în Monitorul Oficial al României nr. 598 din 22 august 2003.

eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului şi a proceselor administrării.

Sfera auditului public intern cuprinde:

- ✓ activităţile financiare sau cu implicaţii financiare desfăşurate de entitatea publică din momentul constituirii angajamentelor până la utilizarea fondurilor de către beneficiarii finali, inclusiv a fondurilor provenite din asistenţă externă;
- ✓ constituirea veniturilor publice, respectiv autorizarea şi stabilirea titlurilor de creanţă, precum şi a facilităţilor acordate la încasarea acestora;
- ✓ administrarea patrimoniului public, precum şi vânzarea, gajarea, concesionarea sau închirierea de bunuri din domeniul privat/public al statului ori al unităţilor administrativ-teritoriale;
- ✓ sistemele de management financiar şi control, inclusiv contabilitatea şi sistemele informatice aferente.

Obiectivele specifice ale auditului intern pentru entităţile economice din sectorul/domeniul public vor avea la bază un cadru comun elaborat de Ministerul Finanţelor Publice şi Camera Auditorilor Financiari din România.

1.1.3. Organizarea auditului intern

Din punct de vedere structural auditul intern este organizat astfel:
a) Comitetul pentru Audit Public Intern (CAPI);
b) Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI);
c) compartimentele de audit public intern din entităţile publice.

a) *Comitetul pentru Audit Public Intern* (CAPI) funcţionează pe lângă Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI) şi este un organism cu caracter consultativ, având rolul a acţiona în vederea definirii strategiei şi a îmbunătăţirii activităţii de audit intern, în sectorul public.

CAPI a fost constituit din 11 membri, în urma unui proces de selecţie pe baza Ordinului ministrului finanţelor publice[5], având următoarea structură:

- preşedintele Camerei Auditorilor Financiari din România;
- profesori universitari cu specialitate în domeniul auditului intern - 2 persoane;
- specialişti cu înaltă calificare în domeniul auditului intern - 3 persoane;
- directorul general al UCAAPI;
- experţi din alte domenii de activitate, respectiv contabilitate publică, juridic, sisteme informatice - 4 persoane.

[5] OMFP nr. 939/25.07.2003 pentru aprobarea Listei membrilor CAPI

Scanned with OKEN Scanner

Notă:

Important de reținut este faptul ministrul finanțelor publice nu are posibilitatea eliberării din funcție a membrilor CAPI, decât la cererea președintelui acestui organism în cazurile prevăzute de lege, ceea ce conferă comitetului un grad mare de stabilitate.[6]

Membrii CAPI, cu excepția directorului general al UCAAPI, nu pot face parte din structurile Ministerului Finanțelor Publice.

CAPI este condus de un președinte ales cu majoritate simplă de voturi dintre membrii comitetului, pentru o perioadă de trei ani și care convoacă întâlnirile CAPI.

Regulamentul de organizare și funcționare a CAPI a fost aprobat de plenul acestuia, cu o majoritate de jumătate plus unu din voturi. Din lege rezultă că Secretariatul tehnic al CAPI va fi asigurat de UCAAPI.

Membrii CAPI vor primi o indemnizație de ședință egală cu 20 % din nivelul echivalent salariului brut al secretarilor de stat, care se suportă din bugetul statului, prin bugetul Ministerului Finanțelor Publice.

Atribuțiile principale ale CAPI pentru realizarea obiectivelor prestabilite sunt următoarele:

- dezbate planurile strategice de dezvoltare în domeniul auditului public intern și emite o opinie asupra direcțiilor de dezvoltare a acestuia;
- dezbate și emite o opinie asupra actului normativ elaborat de UCAAPI în domeniul auditului public intern;
- dezbate și avizează raportul anual privind activitatea de audit public intern și îl prezintă Guvernului;
- avizează planul misiunilor de audit public intern de interes național cu implicații multisectoriale;
- dezbate și emite o opinie asupra rapoartelor de audit public intern de interes național cu implicații multisectoriale;
- analizează importanța recomandărilor formulate de auditorii interni în cazul divergențelor de opinii dintre conducătorul entității publice și auditorii interni, emițând o opinie asupra consecințelor neimplementării recomandărilor formulate de aceștia;
- analizează acordurile de cooperare între auditul intern și cel extern referitor la definirea conceptelor și la utilizarea standardelor în domeniu, schimbul de rezultate din activitatea propriu-zisă de audit, precum și pregătirea profesională comună a auditorilor;
- avizează numirea și revocarea directorului general al UCAAPI.

[6] HG nr. 235 din 4.03.2003 pentru aprobarea Normelor privind modul de nominalizare a membrilor CAPI.

Scanned with OKEN Scanner

b) *Uniunea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern* (UCAAPI) s-a înfiinţat în cadrul Ministerului Finanţelor Publice, în subordinea directă a ministrului şi este structurat pe departamente de specialitate.

UCAAPI este condusă de un director general, numit de ministrul finanţelor publice, cu avizul CAPI.

Directorul general este funcţionar public şi trebuie să aibă o înaltă calificare profesională în domeniul financiar-contabil şi/sau al auditului, o competenţă profesională corespunzătoare şi să îndeplinească cerinţele *Codului privind conduita etică a auditorului intern*.

Atribuţiile principale ale UCAAPI sunt următoarele:

- elaborează, conduce şi aplică o strategie unitară în domeniul auditului public intern şi monitorizează la nivel naţional această activitate;
- dezvoltă cadrul normativ în domeniul auditului public intern;
- dezvoltă şi implementează proceduri şi metodologii uniforme, bazate pe standardele internaţionale, inclusiv manualele de audit intern;
- dezvoltă metodologiile în domeniul riscului managerial;
- elaborează Codul privind conduita etică a auditorului intern;
- avizează normele metodologice specifice diferitelor sectoare de activitate în domeniul auditului public intern;
- dezvoltă sistemul de raportare a rezultatelor activităţii de audit public intern şi elaborează raportul anual, precum şi sinteze, pe baza rapoartelor primite;
- efectuează misiuni de audit public intern de interes naţional cu implicaţii multisectoriale;
- verifică respectarea normelor, instrucţiunilor, precum şi a Codului privind conduita etică a auditorului intern de către compartimentele de audit public intern şi poate iniţia măsurile corective necesare, în cooperare cu conducătorul entităţii publice în cauză;
- coordonează sistemul de recrutare şi de pregătire profesională în domeniul auditului public intern;
- avizează numirea/destituirea şefilor compartimentelor de audit public intern din entităţile publice;
- cooperează cu Curtea de Conturi şi cu alte instituţii şi autorităţi publice din România;
- cooperează cu autorităţile şi organizaţiile de control financiar public din alte state, inclusiv din Comisia Europeană.

c) *Compartimentul de audit public intern* se organizează astfel:

- conducătorul instituţiei publice sau, în cazul altor entităţi publice, organul de conducere colectivă are obligaţia instituirii cadrului organizatoric şi funcţional necesar desfăşurării activităţii de audit public intern;
- la instituţiile publice mici, care nu sunt subordonate altor entităţi publice, auditul public intern se limitează la auditul de regularitate şi se efectuează

Scanned with OKEN Scanner

de către compartimentele de audit public intern ale Ministerului Finanțelor Publice;

- conducătorul entității publice subordonate, respectiv aflate în coordonarea sau sub autoritatea altei entități publice, stabilește și menține un compartiment funcțional de audit public intern, cu acordul entității publice superioare; dacă acest acord nu se dă, auditul entității respective se efectuează de către compartimentul de audit public intern al entității publice care a decis aceasta.
- Compartimentul de audit public intern se constituie în subordinea directă a conducerii entității publice și, prin atribuțiile sale, nu trebuie să fie implicat în elaborarea procedurilor de control intern și în desfășurarea activităților supuse auditului public intern.

Conducătorul compartimentului de audit public intern este numit/destituit de către conducătorul entității publice, cu avizul UCAAPI; pentru entitățile publice subordonate, respectiv aflate în coordonarea sau sub autoritatea altei entități publice, numirea/destituirea se face cu avizul organului ierarhic superior.

Conducătorul compartimentului de audit public intern este responsabil pentru organizarea și desfășurarea activităților de audit.

Funcția de auditor intern este incompatibilă cu exercitarea acestei funcții ca activitate profesională orientată spre profit sau recompensă.

Atribuțiile compartimentelor de audit public intern sunt:

- elaborează norme metodologice specifice entității publice în care își desfășoară activitatea, cu avizul UCAAPI, iar în cazul entităților publice subordonate, respectiv aflate în coordonare sau sub autoritatea altei entități publice, cu avizul acesteia;
- elaborează proiectul planului anual de audit public intern;
- efectuează activități de audit public intern pentru a evalua dacă sistemele de management financiar și control ale entității publice sunt transparente și sunt conforme cu normele de legalitate, regularitate, economicitate, eficiență și eficacitate;
- informează UCAAPI despre recomandările neînsușite de către conducătorul entității publice auditate, precum și despre consecințele acestora;
- raportează periodic asupra constatărilor, concluziilor și recomandărilor rezultate din activitățile sale de audit;
- elaborează raportul anual al activității de audit public intern;
- în cazul identificării unor iregularități sau posibile prejudicii, raportează imediat conducătorului entității publice și structurii de control intern abilitate;
- verifică respectarea normelor, instrucțiunilor, precum și a Codului privind conduita etică în cadrul compartimentelor de audit intern din entitățile publice subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, și poate inițiа

Scanned with OKEN Scanner

măsurile corective necesare, în cooperare cu conducătorul entităţii publice în cauză.

1.1.4. Tipurile de audit intern

În ţara noastră legea prevede următoarele tipuri de audit: audit de sistem, audit de performanţă, audit de conformitate. Tipurile de audit sunt prezentate astfel:

- *auditul de sistem*, care reprezintă o evaluare de profunzime a sistemelor de conducere şi control intern, cu scopul de a stabili dacă acestea funcţionează economic, eficace şi eficient, pentru identificarea deficienţelor şi formularea de recomandări pentru corectarea acestora;
- *auditul performanţei*, care examinează dacă criteriile stabilite pentru implementarea obiectivelor şi sarcinilor entităţii publice sunt corecte pentru evaluarea rezultatelor şi apreciază dacă rezultatele sunt conforme cu obiectivele;
- *auditul de regularitate*, care reprezintă examinarea acţiunilor asupra efectelor financiare pe seama fondurilor publice sau a patrimoniului public, sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale şi metodologice, conform normelor legale.

1.1.5. Desfăşurarea auditului intern

Auditul intern la entităţile publice se efectuează de către compartimentul de audit public intern, *care evaluează dacă sistemele de management şi de control intern sunt transparente şi conforme cu normele de legalitate, regularitate, economicitate, eficienţă şi economicitate.*

Auditul intern se exercită asupra tuturor activităţilor desfăşurate într-o entitate publică, inclusiv asupra activităţilor entităţilor subordonate, cu privire la formarea şi utilizarea fondurilor publice, precum şi la administrarea patrimoniului public.

Compartimentul de audit public intern auditează, cel puţin o dată la 3 ani, fără a se limita la acestea, următoarele:

a) angajamentele bugetare şi legale din care derivă direct sau indirect obligaţii de plată, inclusiv din fondurile comunitare;
b) plăţile asumate prin angajamente bugetare şi legale, inclusiv din fondurile comunitare;
c) vânzarea, gajarea, concesionarea sau închirierea de bunuri din domeniul privat al statului ori al unităţilor administrativ-teritoriale;

Scanned with OKEN Scanner

d) concesionarea sau închirierea de bunuri din domeniul public al statului ori al unităților administrativ-teritoriale;
e) constituirea veniturilor publice, respectiv modul de autorizare şi stabilire a titlurilor de creanţă, precum şi a facilităţilor acordate la încasarea acestora;
f) alocarea creditelor bugetare;
g) sistemul contabil şi fiabilitatea acestuia;
h) sistemul de luare a deciziilor;
i) sistemele de conducere şi control, precum şi riscurile asociate unor astfel de sisteme;
j) sistemele informatice.

Misiunile de audit public intern se realizează pe bază de plan.

Proiectul planului de audit public intern se elaborează de către compartimentul de audit public intern, pe baza evaluării riscului asociat diferitelor structuri, activităţi, programe/proiecte sau operaţiuni, precum şi prin preluarea sugestiilor conducătorului entităţii publice, prin consultare cu entităţile publice ierarhic superioare, ţinând seama de recomandările Curţii de Conturi.

Conducătorul entităţii publice aprobă anual proiectul planului de audit public intern.

Auditorul intern desfăşoară audituri ad-hoc, respectiv misiuni de audit public intern cu caracter excepţional, necuprinse în planul anual de audit public intern.

În realizarea misiunilor de audit, auditorii interni îşi desfăşoară activitatea pe bază de ordin de serviciu, emis de şeful compartimentului de audit public intern, care prevede în mod explicit scopul, obiectivele, tipul şi durata auditului public intern, precum şi nominalizarea echipei de auditare.

Misiunile de audit public intern pot avea ca obiective principale:
- asigurarea conformităţii procedurilor şi a operaţiunilor cu normele, regulamentele şi legile – *auditul de regularitate*;
- evaluarea de profunzime a sistemelor de conducere şi de control intern în scopul înlăturării eventualelor nereguli şi deficienţe din cadrul entităţii publice - *auditul de sistem*;
- examinarea impactului efectiv al atingerii obiectivelor şi calităţii dorite stabilite de entitatea publică în condiţiile utilizării criteriilor de economicitate, eficienţă şi economicitate – *auditul performanţei*.

Obiectivele misiunii sunt enunţurile elaborate de auditori prin care îşi definesc ceea ce şi-au prevăzut a realiza în timpul misiunii.

Compartimentul de audit public intern notifică structura care va fi auditată, cu 15 zile înainte de declanşarea misiunii de audit, si aceasta va cuprinde scopul, principalele obiective şi durata misiunii de audit.

Scanned with OKEN Scanner

Compartimentul de audit public intern notifică, de asemenea, tematica în detaliu, programul comun de cooperare, precum şi perioadele în care se realizează intervenţiile la faţa locului, conform normelor metodologice.

Auditorii interni au acces la toate datele şi informaţiile, inclusiv la cele existente în format electronic, pe care le consideră relevante pentru scopul şi obiectivele precizate în ordinul de serviciu.

Personalul de conducere şi de execuţie din structura auditată are obligaţia să ofere documentele şi informaţiile solicitate, în termenele stabilite, precum şi tot sprijinul necesar desfăşurării în bune condiţii a auditului public intern.

Auditorii interni pot solicita date, informaţii, precum şi copii ale documentelor, certificate pentru conformitate, de la persoanele fizice şi juridice aflate în legătură cu structura auditată, iar acestea au obligaţia de a le pune la dispoziţie la data solicitată. Totodată auditorii interni pot efectua la aceste persoane fizice şi juridice orice fel de reverificări financiare şi contabile legate de activităţile de control intern la care acestea au fost supuse, care vor fi utilizate pentru constatarea legalităţii şi a regularităţii activităţii respective.

Reprezentanţilor autorizaţi ai Comisiei Europene şi ai Curţii de Conturi Europene li se asigură drepturi similare celor prevăzute pentru auditorii interni, cu scopul protejării intereselor financiare ale Uniunii Europene; aceştia trebuie să fie împuterniciţi în acest sens printr-o autorizaţie scrisă, care să le ateste identitatea şi poziţia, precum şi printr-un document care să indice obiectul şi scopul controlului sau al inspecţiei la faţa locului.

Ori de câte ori în efectuarea auditului intern sunt necesare cunoştinţe de strictă specialitate, conducătorul compartimentului de audit public intern poate decide asupra oportunităţii contractării de servicii de expertiză/consultanţă din afara entităţii publice.

Auditorii interni elaborează un *proiect al raportului de audit intern* la sfârşitul fiecărei misiuni de audit intern, care va reflectă cadrul general, obiectivele, constatările, concluziile şi recomandările şi va fi însoţit de documente justificative.

Proiectul raportului de audit intern se înaintează la structura auditată, care în maximum 15 zile de la primirea raportului, transmite punctele sale de vedere spre analiza auditorilor interni.

Compartimentul de audit public intern, în termen de 10 zile de la primirea punctelor de vedere, organizează *reuniunea de conciliere* cu structura auditată, în cadrul căreia se analizează constatările şi concluziile în vederea acceptării recomandărilor formulate.

Şeful compartimentului de audit public intern transmite *raportul de audit intern finalizat*, împreună cu rezultatele concilierii, conducătorului entităţii publice care a aprobat misiunea, pentru analiză şi avizare. La instituţia publică mică, raportul de audit intern este transmis spre avizare conducătorului acesteia.

Scanned with OKEN Scanner

După avizare, recomandările cuprinse în raportul de audit intern vor fi comunicate structurii auditate.

Structura auditată informează compartimentul de audit public intern asupra modului de implementare a recomandărilor şi întocmeşte un *calendar al implementării*. Şeful compartimentului de audit public intern informează UCAAPI sau organul ierarhic superior, după caz, despre recomandările care nu au fost avizate şi care trebuie să fie însoţite de documentaţia de susţinere.

Compartimentul de audit public intern verifică şi raportează UCAAPI sau organului ierarhic superior, după caz, asupra progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor.

1.1.6. Statutul, numirea, obligaţiile şi interdicţiile auditorilor interni

Auditorii interni care sunt funcţionari publici au drepturile, obligaţiile şi incompatibilităţile prevăzute de Statutul funcţionarilor publici.

Numirea sau revocarea auditorilor interni se face de către conducătorul entităţii publice, respectiv de către organul colectiv de conducere, cu avizul conducătorului compartimentului de audit public intern.

Auditorii interni au un nivel de salarizare corespunzător ierarhiei acestei funcţii în cadrul sistemului de salarizare a funcţionarilor publici şi totodată beneficiază de un spor pentru complexitatea muncii de 25 %, aplicat la salariul de bază brut lunar.

Pentru auditorii interni care nu sunt funcţionari publici selectarea, stabilirea drepturilor şi obligaţiilor se fac în concordanţă cu regulamentele proprii de funcţionare a entităţii publice, precum şi cu prevederile prezentei legi.

Auditorii interni trebuie să îşi îndeplinească atribuţiile în mod obiectiv şi independent, cu profesionalism şi integritate, conform prevederilor prezentei legi şi potrivit normelor şi procedurilor specifice activităţii de audit public intern.

Pentru acţiunile lor, întreprinse cu bună-credinţă în exerciţiul atribuţiilor şi în limita acestora, auditorii interni nu pot fi sancţionaţi sau trecuţi în altă funcţie.

Auditorii interni nu vor divulga nici un fel de date, fapte sau situaţii pe care le-au constatat în cursul ori în legătură cu îndeplinirea misiunilor de audit public intern. Auditorii interni sunt responsabili de protecţia documentelor referitoare la auditul public intern desfăşurat la o entitate publică.

Răspunderea pentru măsurile luate în urma analizării recomandărilor prezentate în rapoartele de audit aparţine conducerii entităţii publice.

Auditorii interni trebuie să respecte prevederile Codului privind conduita etică a auditorului intern.

Auditorii interni au obligaţia perfecţionării cunoştinţelor profesionale. În acest sens, şeful compartimentului de audit public intern, respectiv conducerea

Scanned with OKEN Scanner

entității publice, va asigura condițiile necesare pregătirii profesionale, perioada destinată în acest scop fiind de minimum 15 zile pe an.

Persoanele care sunt soți, rude sau afini până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității publice nu pot fi auditori interni în cadrul aceleiași entități publice. Auditorii interni nu pot fi desemnați să efectueze misiuni de audit public intern la o structură/entitate publică dacă sunt soți, rude sau afini până la gradul al patrulea, inclusiv cu conducătorul acesteia sau cu membrii organului de conducere colectivă.

Auditorii interni nu trebuie implicați în vreun fel în îndeplinirea activităților pe care în mod potențial le pot audita și nici în elaborarea și implementarea sistemelor de control intern al entităților publice.

Auditorii interni care au responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană nu trebuie implicați în auditarea acestor programe.

Auditorilor interni nu trebuie să li se încredințeze misiuni de audit public intern în sectoarele de activitate în care aceștia au deținut funcții sau au fost implicați în alt mod, decât după trecerea unei perioade de 3 ani. Auditorii interni care se găsesc în una dintre situațiile prevăzute anterior au obligația de a informa de îndată, în scris, conducătorul entității publice și șeful structurii de audit public intern.

1.2. Cadrul normativ

Cadrul legislativ al auditului intern a fost completat cu cadrul normativ privind organizarea și desfășurarea activității de audit intern structurat pe activitatea de asigurare și pe activitatea de consiliere.

1.2.1. Cadrul normativ pentru activitatea de asigurare

Cadrul normativ pentru componenta de asigurare a managementului general cu privire la funcționalitatea sistemului de control intern, din cadrul entităților publice, cuprinde:

- *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea auditului public intern*, care reprezintă ***Manualul de audit intern***;
- *OMFP nr. 252/2004 pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern,* care a abrogat OMFP nr. 880/2002 pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern;
- *OMFP nr. 423/2004 pentru modificarea și completarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003.*

Scanned with OKEN Scanner

Structurile de audit intern din sistemul public, pe baza Normelor metodologice generale, şi-au elaborat propriile norme specifice pentru organizarea şi funcţionarea activităţii de audit intern, conform prevederilor legale.

Normele metodologice generale sunt structurate pe cinci părţi, şi anume:
Partea I – *Aplicarea normelor generale privind misiunea de audit public intern;*
Partea II-a – *Normele metodologice privind misiunea de audit public intern;*
Partea III-a – *Ghidul procedural;*
Partea IV-a – *Carta auditului intern;*
Partea V-a – *Glosar de termeni.*

Notă:

Precizăm că Normele metodologice generale sunt prezentate şi comentate în capitolele cu studii de caz din prezenta lucrare, pe parcursul derulării misiunilor de audit intern. Din acest considerente, acestea nu vor fi dezvoltate în acest paragraf.

1.2.2. Cadrul normativ pentru activitatea de consiliere

Prezentăm, în continuare, *Normele privind organizarea şi exercitarea activităţii de consiliere*[7] desfăşurată de auditorii interni din cadrul entităţilor publice.

1.2.2.1. Dispoziţii generale

Consilierea reprezintă activitatea desfăşurată de auditorii interni, menită să aducă plusvaloare şi să îmbunătăţească administrarea entităţii publice, gestiunea riscului şi controlul intern, fără ca auditorul intern să-şi asume responsabilităţi manageriale.

Activităţile de consiliere se efectuează potrivit programului anual, alături de activităţile de asigurare, precum şi la cererea expresă a conducerii entităţii publice.

Prin prezentele norme se reglementează organizarea şi exercitarea activităţii desfăşurate de către auditorii interni din cadrul entităţilor din domeniul public şi acestea sunt elaborate în concordanţă cu standardele de audit acceptate pe plan internaţional şi cu buna practică din Uniunea Europeană.

Activităţile de consiliere desfăşurate de către auditorii interni din cadrul compartimentelor de audit intern cuprind următoarele *tipuri de consiliere*:

[7] OMFP nr. 1702/2005 pentru aprobarea Normelor privind organizarea şi exercitarea activităţii de consiliere, M.Of. nr. 154/17.02.2006.

Scanned with OKEN Scanner

a) *consultanţă*, având ca scop identificarea obstacolelor care împiedică desfăşurarea normală a proceselor, stabilirea cauzelor, determinarea consecinţelor, prezentând totodată soluţii pentru eliminarea acestora;
b) *facilitarea înţelegerii*, destinată obţinerii de informaţii suplimentare pentru cunoaşterea în profunzime a funcţionării unui sistem, standard, sau a unei prevederi normative, necesare personalului care are ca responsabilitate implementarea acestora;
c) *formarea şi perfecţionarea profesională*, destinate furnizării cunoştinţelor teoretice şi practice referitoare la managementul financiar, gestiunea riscurilor şi controlul intern, prin organizarea de cursuri şi seminarii.

Activităţile de consiliere desfăşurate de auditorii interni se organizează sub următoarele *forme de consiliere*:

a) *misiuni de consiliere formalizate*, cuprinse într-o secţiune distinctă a planului anual de audit intern, efectuate prin abordări sistematice şi metodice conform unor proceduri prestabilite având un caracter formalizat, aşa cum se prezintă în cap. III şi IV, din Normele de consiliere;
b) *misiuni de consiliere cu caracter informal*, realizate prin participarea în cadrul diferitelor comitete permanente sau la proiecte cu durată determinată, la reuniuni punctuale, schimburi curente de informaţii, urmând a se desfăşura după procedurile specifice acestora;
c) *misiuni de consiliere pentru situaţii excepţionale*, realizate prin participarea în cadrul unor echipe constituite în vederea reluării activităţilor ca urmare a unei situaţii de forţă majoră sau altor evenimente excepţionale, urmând a se desfăşura după procedurile specifice acestora.

Şefii compartimentelor de audit intern au obligaţia ca în *Carta auditului intern* să definească, pe baza prezentelor norme, modalităţile de organizare şi de desfăşurare a activităţii de consiliere alături de activităţile de asigurare.

1.2.2.2. Independenţa, obiectivitatea şi conştiinţa profesională

Organizarea şi desfăşurarea misiunilor de consiliere, precum şi forma acestora se propun de conducătorul compartimentului de audit intern şi se aprobă de conducerea entităţii publice numai în condiţiile în care acestea nu generează conflicte de interese şi nu sunt incompatibile cu îndatoririle auditorilor interni.

Auditorii interni trebuie să dea dovadă de obiectivitate atunci când prezintă conducerii entităţii publice constatările, concluziile şi propunerile de soluţii formulate.

Conducerea entităţii publice ca fi informată fără întârziere asupra oricărei situaţii care ar putea să afecteze independenţa sau obiectivitatea auditorilor

Scanned with OKEN Scanner

interni, indiferent dacă această situație este anterioară misiunii de consiliere sau dacă survine în timpul desfășurării acesteia.

În scopul evitării prejudicierii independenței și obiectivității auditorilor interni atunci când misiunile de asigurare sunt realizate în urma unei misiuni de consiliere, șefii compartimentelor de audit intern vor asigura desemnarea de auditori și supervizori diferiți pentru efectuarea misiunilor de asigurare și, respectiv, a misiunilor de consiliere.

Pentru realizarea misiunilor d consiliere formalizate, auditorii interni trebuie să dea dovadă de un înalt standard profesional, acționând în vederea:

a) respectării dispozițiilor Cartei auditului intern și a celorlalte prevederi care guvernează efectuarea misiunilor de consiliere;

b) realizării misiunilor de consiliere la termenele prevăzute și comunicării rezultatelor acesteia către conducerea entității publice;

c) stabilirii sferei activităților necesare atingerii obiectivelor misiunii de consiliere;

d) prezentării în scris a cerințelor generale, a problemelor identificate și a rezultatelor misiunii de consiliere, precum și a elementelor referitoare la modul de organizare și de desfășurare a acesteia;

e) comunicarea și raportarea rezultatelor misiunii de consiliere.

Notă:

Asigurarea independenței și obiectivității auditorilor interni este o problemă a managementului general pentru a se asigura de eficacitatea activității de audit intern, dar este și o problemă a auditorilor interni, care trebuie să „lupte" pentru propria independență, ceea ce le va asigura obiectivitatea cerută de Standardele de audit intern și buna practică recunoscută în domeniu.

1.2.2.3. Norme privind desfășurarea misiunilor de consiliere

Șefii compartimentelor de audit intern răspund de organizarea și desfășurarea misiunilor de consiliere și de resursele necesare pentru efectuarea acestor misiuni, astfel încât activitatea auditorilor interni să se deruleze în conformitate cu principiile și regulile prevăzute în *Codul privind conduita etică a auditorului intern.*

Desfășurarea misiunilor de consiliere formalizate se realizează prin parcurgerea etapelor, procedurilor și elaborarea unor documente specifice și anume: pregătirea misiunii de consiliere, intervenția la fața locului și comunicarea rezultatelor, conform schemei prezentate în continuare:

Scanned with OKEN Scanner

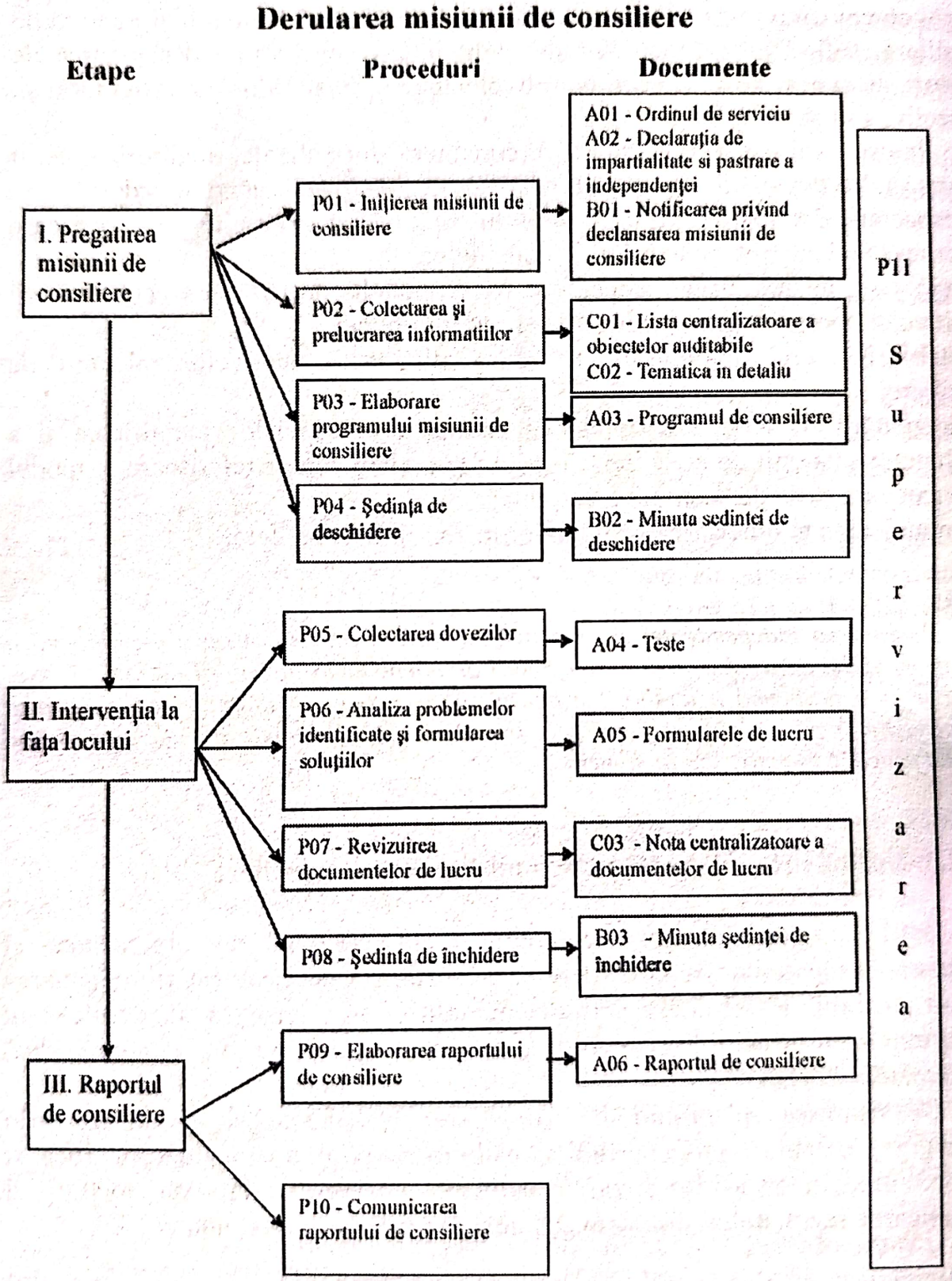

Fig. nr. 1.2.2.3.1. Derularea misiunii de consiliere

Scanned with OKEN Scanner

I. ***Pregătirea misiunii de consiliere*** presupune elaborarea următoarelor documente astfel:

- *ordinul de serviciu* reprezintă dispoziţia dată de către conducătorul compartimentului de audit intern, pe baza secţiunii din planul anual de audit intern, destinată misiunilor de consiliere, prin care se asigură repartizarea sarcinilor ce trebuie îndeplinite de auditori în cadrul misiunii;
- *declaraţia de imparţialitate şi păstrare a independenţei auditorilor interni* selectaţi pentru realizarea misiunii de consiliere urmăreşte evitarea desemnării aceloraşi auditori interni care efectuează misiuni de consiliere şi care urmează, conform planului anual de audit intern, să desfăşoare misiuni de asigurare în domenii cu implicaţii directe în activitatea consiliată.
- *notificarea privind declanşarea misiunii de consiliere*, în care compartimentul de audit intern înştiinţează entitatea publică/structura auditată, cu 15 zile înainte de declanşarea misiunii, despre scopul, obiectivele, durata acesteia, precum şi intervenţiile la faţa locului al căror program va fi stabilit ulterior, de comun acord.

• *Colectarea şi prelucrarea informaţiilor* cu caracter general despre entitatea publică/structura/activitatea care trebuie să asigure:

- *identificarea principalelor elemente ale contextului instituţional* în care se desfăşoară activitatea pentru constituirea listei centralizatoare a obiectelor consiliabile;
- *cunoaşterea organizării entităţii publice/structurii*, a tehnicilor sale de lucru şi a diferitelor niveluri de administrare, conform organigramei entităţii;
- *identificarea obiectivelor activităţii de consiliere*, realizată prin parcurgerea următoarelor etape:
  a) detalierea fiecărei activităţi în operaţii succesive, descriind procesul de la declanşarea activităţii până la înregistrarea rezultatelor acesteia;
  b) definirea pentru fiecare operaţiune a riscurilor aferente cu incidenţă semnificativă;
  c) determinarea modalităţilor de funcţionare al controalelor specifice necesare pentru a limita efectele potenţiale ale riscurilor;
- stabilirea informaţiilor şi a selecţionării tehnicilor de obţinere adecvate necesare pentru atingerea obiectivelor consilierii.

• *Tematica în detaliu a misiunii de consiliere* se obţine ca rezultat al analizei documentelor şi informaţiilor colectate până în această fază şi cuprinde obiectele/domeniile selectate pentru a fi avute în vedere în activitatea de consiliere şi care vor fi prezentate şi discutate în şedinţa de deschidere.

• *Programul misiunii de consiliere* cuprinde tematica în detaliu a misiunii de consiliere acţiunile concrete de realizat pentru fiecare obiectiv, respectiv

Scanned with OKEN Scanner

cuantificările, testele şi validarea acestora cu materiale probante, precum şi termenele de realizare pentru fiecare auditor intern.

• *Şedinţa de deschidere a intervenţiei la faţa locului* se desfăşoară la entitatea publică/structura auditată, cu participarea auditorilor interni şi a reprezentanţilor entităţii având ca scop: prezentarea auditorilor interni, a obiectivelor misiunii de consiliere, prezentarea tematicii în detaliu, acceptarea calendarului întâlnirilor de lucru, asigurarea condiţiilor logistice necesare derulării misiunii de consiliere, stabilirea termenelor de raportare, toate acestea fiind consemnate în minuta şedinţei de deschidere.

II. ***Intervenţia la faţa locului*** constă în colectarea documentelor, analiza şi evaluarea acestora, în vederea atingerii obiectivelor misiunii de consiliere şi are drept scop cunoaşterea activităţii/sistemului/procesului auditate şi studierea procedurilor aferente, discutarea cu personalul entităţii publice/structurii auditate, analiza datelor şi informaţiilor, evaluarea eficienţei şi eficacităţii controalelor interne existente, precum şi realizarea de testări.

• *Principalele tehnici utilizate* în misiunea de consiliere sunt simularea, ce permite aprecierea calitativă a procedurilor, observarea fizică, prin care auditorii interni îşi formează o părere despre activitatea analizată, şi interviul, sub forma chestionarelor realizate de către auditorii interni cu persoanele din cadrul entităţii publice în vederea identificării eventualelor punct slabe.

• *Principalele instrumente utilizate* în misiunea de consiliere sunt testele şi fişele de lucru utilizate pentru prezentarea fundamentată a constatărilor şi a rezultatului evaluării fiecărei activităţi/operaţiuni analizate, permiţând reconsiderarea ierarhizării riscurilor semnificative identificate.

• *Dosarul de consiliere*, prin informaţiile conţinute, permite stabilirea legăturii dintre obiectivele consilierii, intervenţia la faţa locului şi raportul de consiliere. Dosarul conţine întreaga documentaţie care stă la baza propunerilor de soluţii de către auditorii interni.

• *Revizuirea* se efectuează de către auditorii interni, înainte de încheierea intervenţiei la faţa locului, pentru a se asigura că întregul material documentar a fost obţinut şi a fost sistematizat în mod corespunzător.

• *Şedinţa de închidere a intervenţiei la faţa locului* are drept scop prezentarea concluziilor auditorilor interni şi a propunerilor de soluţii ce vor face parte din raportul de consiliere. Dezbaterile din cadrul şedinţei de închidere se prezintă în minuta şedinţei de închidere.

III. ***Raportul de consiliere*** trebuie să cuprindă cel puţin următoarele elemente:

a) scopul şi obiectivele misiunii de consiliere;
b) datele de identificare a misiunii d consiliere (baza legală, ordinul de serviciu, echipa de consiliere, unitatea/structura organizatorică supusă consilierii, durata acţiunii de consiliere);

Scanned with OKEN Scanner

c) modul de desfăşurare a acţiunii de consiliere (documentarea; procedurile, metodele, tehnicile şi instrumentele utilizate; documentele/materialele examinate; materialele întocmite în cursul acţiunii de consiliere);
d) constatările rezultate;
e) raţionamentele şi deducţiile formulate;
f) concluzii şi propuneri de soluţii;
g) documentaţia prezentată (documentele, testele şi simulările efectuate, precum şi orice alt material probant);
h) semnătura auditorilor interni.

• *Supervizarea* tuturor etapelor de desfăşurare a misiunii de consiliere este în responsabilitatea conducătorului compartimentului de audit intern sau a auditorului intern desemnat de acesta, scopul acţiunii de supervizare fiind să asigure că obiectivele misiunii de consiliere au fost îndeplinite.

Conducătorul compartimentului de audit intern transmite raportul de consiliere, finalizat, conducătorului entităţii publice care a aprobat misiunea de consiliere, pentru analiză şi avizare. După avizarea raportului de consiliere, acesta va fi comunicat entităţii publice/structurii care este beneficiara activităţii de consiliere.

1.2.2.4. Dezvoltarea procedurală a misiunilor de consiliere

Sistemul procedural al desfăşurării misiunilor de consiliere nu îl vom dezvolta în continuare, luând în consideraţie faptul că este realizat pe structura ghidului procedural de la activitatea de asigurare. Totuşi, există unele modificări ale denumirilor de documente şi/sau proceduri, spre exemplu:

- *Programul de consiliere* în locul documentului *Programul de audit*;
- *Formular de lucru* în locul formularului de constatare FIAP – *Fişă de identificare şi analiză a problemei*;
- *Raport de consiliere* în locul documentului *Raport de audit intern*;

În acelaşi timp, remarcăm încă o diferenţă între cele două ghiduri procedurale, şi anume faptul că misiunile de consiliere au numai 3 etape faţă de 4 cât au misiunile de asigurare, respectiv lipseşte etapa de „Urmărire a recomandărilor".

Menţionăm că Ghidul procedural pentru activitatea de consiliere[8] mai comportă o serie de adaptări în afara schimbării denumirii unor documente

[8] OMFP nr. 1702/2005 pentru aprobarea Normelor privind organizarea şi exercitarea activităţii de consiliere, M.Of. nr. 154/17.02.2006.

Scanned with OKEN Scanner

şi/sau proceduri, dar în general respectă structura Normelor metodologice generale[9].

Notă:

Pe baza Normelor generale privind organizarea şi exercitarea activităţii de consiliere, entităţile publice trebuie să îşi completeze normele metodologice specifice, proprii, şi Carta auditului intern.

În prezenta lucrare există un capitol unde este detaliată buna practică recunoscută în activitatea de consiliere, prin comparaţie cu activitatea de asigurare, cu exemplificări şi consideraţii privind derularea activităţilor de consiliere.

1.3. Cadrul procedural

UCAAPI a elaborat cadrul legislativ şi cadrul normativ pentru organizarea şi exercitarea activităţii de audit intern.

Pentru desfăşurarea corespunzătoare a activităţii de audit intern, cadrul normativ trebuie îmbunătăţit, completat şi dezvoltat cu un cadru procedural adecvat.

În acest sens, vor fi elaborate ghiduri practice pe funcţiile suport ale entităţilor publice referitoare la modul de desfăşurare al misiunilor de audit intern.

Până în prezent UCAAPI a realizat sau are în curs de realizare ghidurile practice pentru următoarele funcţii suport ale entităţilor publice:

Nr. crt.	Denumire ghid practic	Stadiul	Anul
1	Activitatea de gestiune a resurselor umane	Realizat	2005
2	Activitatea de achiziţii publice	Realizat	2005
3	Activitatea juridică	Realizat	2006
4	Activitatea financiar contabilă	În curs de realizare	2006
5	Activitatea IT	În curs de realizare	2006
6	Activitatea de management	În curs de realizare	2007

Precizăm că în fiecare an, UCAAPI îşi propune să realizeze, pe lângă celelalte atribuţii care-i revin, un număr de ghiduri practice pe care, după discutarea şi avizarea de către CAPI, le va publica pe site-ul Ministerului

[9] OMFP nr. 38/2003 din 15 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, M.OF. nr. 130 din 27 februarie 2003.

Scanned with OKEN Scanner

Finanțelor Publice: www.mfinante.ro, așa cum a procedat și până în prezent cu misiunile realizate.

Considerăm că ghidurile practice transmise pe site-ul MFP sau publicate prin diferite edituri reprezintă instrumente de lucru utile pentru auditorii interni din sistemul public, dar și pentru celelalte persoane interesate și pe baza lor își vor putea dezvolta propriile ghiduri practice specifice domeniului de activitate unde funcționează. În același timp, aceste ghiduri practice pot fi dezvoltate și adaptate și pentru celelalte funcții suport ale entităților.

Notă:

Ulterior, pe baza acestor ghiduri practice, entitățile publice trebuie să-și elaboreze propriile ghiduri practice, orientate pe specificul entității în care își desfășoară activitatea. Un compartiment de audit intern va fi evaluat pozitiv, funcție de numărul domeniilor auditabile pentru care are elaborate ghiduri practice ajutătoare și proceduri scrise și formalizate pentru modul de realizare și utilizare al acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 2

CONSILIEREA SAU CONSULTANȚA FURNIZATĂ DE AUDITUL INTERN

2.1. Conceptele de asigurare şi de consultanță

Activitatea de asigurare şi activitatea de consultanță sunt componente fundamentale pentru auditul intern. Există preocupări pentru a distinge viitorul celor două componente în munca de audit intern. De asemenea, trebuie să identificăm legăturile dintre ele şi cum pot coexista şi în acelaşi timp să contribuie la îmbogățirea serviciului de audit intern.

Din aceste motive, se impune să facem o diferențiere între activitățile pe care le desfăşurăm sub numele de asigurare şi activitățile pe care le desfăşurăm sub numele de consultanță/consiliere.

În vederea stabilirii întinderii şi întrepătrunderii celor două componente ale auditului intern trebuie să abordăm mai multe obiective şi anume:

- definirea şi descrierea serviciilor de asigurare şi consultanță;
- bazele pe care stă auditul pentru a avea autoritatea să întreprindă servicii de asigurare şi consultanță;
- identificarea diferitelor tipuri de servicii de asigurare şi consultanță;
- compararea şi punerea în contrast a obiectivelor serviciilor de asigurare şi a celor consultanță;

Asigurarea[1] reprezintă: *o examinare obiectivă a probelor în scopul oferirii unei evaluări independente asupra managementului riscului şi asupra proceselor de control sau conducere.*

În practică există o gamă largă de servicii de asigurare prestate de auditorii interni acoperind o paletă largă de activități, practic toate activitățile, dintre care exemplificăm:

---

[1] Glosarul din Standardele Internaționale de Practică Profesională a Auditului Intern, Apendix 1.3, pag.38

- auditarea procesului de control al executării bugetului;
- auditarea conformității și adecvenței la politicile de personal ale organizației;
- verificarea implementării unei politici în sistemul IT;
- analiză financiară preliminară și de conformare legislativă a unei noi metode de implementare;
- măsurarea eficienței activității.

***Consultanța** sau **consilierea** reprezintă acele activități legate de natura și scopul organizației menite să adauge valoare și să îmbunătățească conducerea acesteia, managementul riscului și controlul proceselor fără ca auditorul intern să-și asume responsabilitate managerială.*

Prezentăm în continuare formele activității de consiliere:

a) ***consultanță***, având ca scop identificarea obstacolelor care împiedică desfășurarea normală a proceselor, stabilirea cauzelor, determinarea consecințelor, prezentând totodată soluții pentru eliminarea acestora;

b) ***facilitarea înțelegerii,*** destinată obținerii de informații suplimentare pentru cunoașterea în profunzime a funcționării unui sistem standard sau a unei prevederi normative, necesare personalului care are ca responsabilitate implementarea acestora;

c) ***formarea și perfecționarea profesională,*** destinate furnizării cunoștințelor teoretice și practice referitoare la managementul financiar, gestiunea riscurilor și controlul intern, prin organizarea de cursuri și seminarii.

Activitatea de consiliere se organizează și se desfășoară prin mai multe tipuri de misiuni și anume:

- *Misiuni de consiliere formalizate*, cuprinse într-o secțiune distinctă a planului anual de audit intern, efectuate prin abordări sistematice și metodice conform unor proceduri prestabilite având un caracter formalizat; *spre exemplu: realizarea unei misiuni privind performanța managementului.*

- *Misiuni de consiliere cu caracter informal, neformalizate,* realizate prin participarea în cadrul diferitelor comitete permanente sau la proiecte cu durată determinată, la reuniuni punctuale, schimburi curente de informații, urmând a se desfășura după procedurile specifice acestora; *spre exemplu, stabilesc o linie telefonică de ajutor pentru a răspunde întrebărilor despre aplicarea controalelor interne.*

- *Misiuni de consiliere pentru situații excepționale*, realizate prin participarea în cadrul unor echipe constituite în vederea reluării

Scanned with OKEN Scanner

activităţilor ca urmare a unei situaţii de forţă majoră sau altor evenimente excepţionale, urmând a se desfăşura după procedurile specifice acestora.

- *Facilitarea*: conducerea unui workshop (atelier de discuții) de autoevaluare a controlului, pentru manageri, cu scopul de a identifica riscurile cu care se confruntă în domeniul lor de responsabilitate.

- *Instruirea – pregătirea profesională*: prezentarea către toți noii angajați a proceselor importante ale organizaţiei sau unui act normativ important în domeniul controlului şi auditului.

Dintre formele activității de consiliere, prima este formalizată, celelalte fiind informale şi pot face parte din activitățile planificate anual, în mod obişnuit, dar unele dintre ele pot fi desfăşurate la solicitarea conducerii.

De asemenea, activitățile de consiliere pot să mai fie clasificate şi în funcție de caracteristicile acestora, aşa cum rezultă din tabelul de mai jos:

Nr. crt.	Tip de consultanță / Consiliere	Caracteristici
1.	Oficială	Muncă programată pentru care obiectivele, scopul şi rezultatele urmărite sunt stabilite în scris.
2.	Neoficială	Munca de consiliere se efectuează în cadrul activităților obişnuite.
3.	Specială	Munca de consiliere se realizează pe proiecte majore planificate ca unice, singulare.
4.	Urgență	Munca de consiliere este neprogramată şi apare ca urmare a unei crize sau eveniment neaşteptat.

Prezentăm, în tabelul de mai jos, activitățile auditabile, domenii auditabile ale entităților publice şi modul în care se împart ele în activități de asigurare şi activități de consiliere pe care le poate oferi serviciul de audit intern:

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea	Asigurare	Consultanţă/ Consiliere	Observaţii
1.	Proiectarea arhitecturii procesului		x	
2.	Securitatea sistemului IT	x		
3.	Facilitarea înţelegerii unui act normativ		x	
4.	Activitatea de achiziţii	x		
5.	Pregătirea profesională a personalului		x	
6.	Conformitate cu cadrul legislativ	x		
7.	Activitatea de conducere	x	x	Pentru această activitate se poate elabora o misiune de audit al performanţei

Din analiza tabelului se observă o oarecare dificultate pentru a încadra activităţile auditabile în activităţi de asigurare sau de consiliere ceea ce demonstrează caracterul complex al multora dintre ele.

Criteriile principale care trebuie avute în vedere la planificarea activităţilor/angajamentelor de consultanţă sunt următoarele:

- să adauge valoare organizaţiei, de exemplu prin identificarea posibilităţii de reducere a costurilor;
- să fie compatibile cu sarcinile auditului intern din organizaţie, conform Cartei auditului intern;
- să fie complementară sau să se adauge la asigurarea generală a organizaţiei;
- să contribuie la înţelegerea organizaţiei de către auditul intern;
- să fie subliniată prin reguli de bază clare, înţelese de toţi membrii organizaţiei;
- să nu nege drepturile şefului compartimentului de audit intern de a raporta rezultatele activităţii de consultanţă când au fost identificate riscuri majore către managementul superior şi Comitetul de audit intern;
- să fie ghidată de principiul că auditorul intern este înainte de toate un profesionist şi ca atare trebuie să fie ghidat de Codul de etică şi

Scanned with OKEN Scanner

Standardele de Practică Profesională ale auditului intern, recunoscute internațional.

Pentru buna înțelegere a activităților de asigurare și a celor de consiliere/consultanță prezentăm următorul tabel:

Nr. crt.	Întrebări	Da	Nu	Observații
1.	Asigurarea și consultanța sunt două activități care se exclud reciproc?		x	
2.	Asigurarea poate fi obținută prin angajamentele de consultanță ?		x	
3.	Deciziile prin care se adoptă sau se implementează recomandările făcute ca urmare a unei activități de consiliere trebuie să fie luate de management?	x		
4.	Informațiile despre riscuri majore pe care organizația le-a constatat ca urmare a unei activități de consultanță nu pot fi împărtășite Comitetului de audit intern?	x		De asemeni și managementului de vârf
5.	Angajamentele de consultanță oficiale trebuie întotdeauna să fie întreprinse de un consultant exterior?		x	

2.2. Includerea serviciilor oferite de auditul intern în carta auditului

Activitățile de asigurare și activitățile de consiliere oferite de serviciile de audit intern trebuie să fie definite într-o *Cartă a auditului intern*. Acest document descrie modul în care auditul intern își desfășoară activitățile în cadrul organizației astfel:

- precizează poziția auditului intern în organizație prin definirea obiectivelor acestuia;
- stabilește accesul la documente, înregistrări, persoane și locații fizice, în vederea îndeplinirii sarcinilor și angajamentelor auditului intern;
- definește scopul activităților auditului intern;
- definește nivelul de independență al auditului intern astfel încât acesta să-și desfășoare munca în mod liber și cu obiectivitate și acest lucru să fie clar pentru toate nivelurile de management.

Carta auditului intern trebuie să fie redactată în scris și comunicată entității auditate deoarece:

Scanned with OKEN Scanner

- oferă o comunicare oficială pentru verificarea şi aprobarea managementului de vârf şi a Comitetului de audit;
- clasifică rolul şi poziţia auditului intern în cadrul organizaţiei, evidenţiindu-se astfel neînţelegerile;
- ajută la permanenta revizuire şi evaluare a rolului şi poziţiei auditului intern circumscrisă şefului compartimentului de audit intern, iar managementul de vârf şi Comitetul de audit intern trebuie să aprobe orice modificări ulterioare.

Carta auditului intern trebuie să facă referire în mod obligatoriu la următoarele aspecte:

- ***Funcţia.*** Trebuie să fie un paragraf introductiv care să stabilească scopul funcţiei de audit intern. În practică, multe Carte folosesc definiţia auditului intern pentru a rezolva această cerinţă.

- ***Independenţa.*** Trebuie să descrie modul cum funcţia de audit intern se relaţionează cu restul organizaţiei astfel încât să-şi poată demonstra obiectivitatea şi imparţialitatea.

- ***Rolul şi scopul.*** Principalele probleme trebuie să se refere la:
  - accesul nerestricţionat la personal şi la activităţi;
  - amploarea rolului de asigurare şi de consultanţă, respectiv tipuri de audit intern care vor fi utilizate;
  - monitorizarea calităţii rezultatului activităţii de audit intern, respectiv calitatea activităţilor de asigurare şi de consultanţă.

- ***Raportarea***. Trebuie să se stabilească nivelul de raportare al auditului intern şi cerinţele acesteia. Spre exemplu, Comitetului de audit intern sau nivelului managementului de vârf.

- ***Responsabilitatea***. Această ultimă secţiune va sublinia răspunderile şefului comportamentului de audit intern privind:
  - dezvoltarea şi menţinerea auditorilor interni la un nivel corespunzător de cunoştinţe, deprinderi şi experienţă;
  - planificarea strategică şi operaţională;
  - implementarea programelor aprobate;
  - comunicarea rezultatelor către Comitetul de audit intern.

Carta auditului intern se va actualiza ori de câte ori se impune pentru a asigura baza relaţionărilor din compartimentul de audit intern şi managementul de vârf sau Comitetul de audit intern.

Scanned with OKEN Scanner

2.3. Paralelă între serviciile de asigurare și cele de consultanță

Prezentăm, în tabelul de mai jos, câteva criterii și modul cum se raportează acestea la activitățile de asigurare, respectiv la activitățile de consiliere:

Nr. crt.	Atribute	Activități de asigurare	Activități de consultanță
1	Autoritate și responsabilitate	Carta auditului intern	Termenii angajamentului sau obiectivele misiunii
2	Scopul muncii	De regulă se analizează pentru ansamblul entității și este inclus în Carta auditului intern	Este limitată la o anumită activitate/program/funcție/proces sau o activitate de reorganizare
3	Fixarea obiectivelor	În cea mai mare parte șeful compartimentului de audit intern cu avizarea managementului	Managementul stabilește obiectivele cu contribuții ale șefului compartimentului de audit intern, sau numai acesta.
4	Natura muncii	Trebuie să fie independentă ca să-și formeze o viziune imparțială asupra funcționalității sistemului de control intern	Presupune o soluție utilă care poate include dezvoltarea sau flexibilizarea sistemului de control intern.
5	Raportarea	Rezultatele se raportează către managementul de vârf și Comitetul de audit intern	Rezultatele se raportează managementului de vârf, iar dacă se identifică riscuri majore sau probleme privind controlul se raportează și Comitetului de audit intern

Din această prezentare rezultă că munca de consultanță/consiliere poate fi o extindere naturală a activității de asigurare și faptul că cele două categorii de servicii pot să interacționeze reciproc sau să fie complementare.

Scanned with OKEN Scanner

2.4. Practica desfăşurării activităţilor de consiliere/consultanţă

În practică, şeful compartimentului de audit intern pentru realizarea activităţilor de consultanţă, este necesar înainte de a declanşa misiunea să aibă în vedere următoarele elemente:

- sarcina propusă să fie în conformitate cu scopul auditorului intern definit în Carta auditului intern;
- misiunea să nu acopere operaţiunile pentru care auditul intern a fost responsabil în perioada anterioară;
- sarcina propusă să nu aibă implicaţii care pot să afecteze independenţei sau obiectivitatea auditorilor interni;
- dacă cunoştinţele, deprinderile şi competenţele auditorilor interni vor permite să ducă la bun sfârşit misiunea.

În acest sens, vă prezentăm mai multe scenarii şi răspunsurile şefului compartimentului de audit intern cu privire la tipul misiunii de consultanţă care este cea mai potrivită:

Nr. crt.	Denumirea misiunii de consiliere	Tipul misiunii	Comentarii
1.	Conducătorul organizaţiei vă cere să luaţi parte la o întâlnire ad-hoc pentru a analiza noile structuri ale organizaţiei.	*Informal*	Înainte de a accepta sarcina, trebuie să analizaţi dacă aveţi calificarea şi în special experienţa pentru a contribui la analiza structurală a organizaţiei. Din experienţa practică este posibil ca părerile dumneavoastră să fie căutate din cauza cunoştinţelor de control intern. Trebuie să acordaţi o atenţie deosebită impactului pe care îl va avea restructurarea asupra separării sarcinilor, controalele de management şi supervizarea.
2.	Lucraţi la o instituţie (publică) locală ca auditor intern. Urmare a unei inundaţii grave care a împiedicat accesul clienţilor la casieria consiliului, vi se cere să munciţi timp de o săptămână într-o muncă temporară de casier.	*Urgenţă*	În aceste tipuri de situaţii cea mai dificilă problemă de rezolvat este păstrarea independenţei şi obiectivităţii. Probabil dumneavoastră aţi auditat anterior activitatea casieriei şi de asemenea este probabil s-o mai auditaţi şi în viitor, adică v-aţi putea audita propria muncă. Grija maximă trebuie acordată implementării unei soluţii care demonstrează asigurarea continuităţii independenţei dumneavoastră.
			De exemplu, v-aţi putea asigura că un membru al echipei de audit intern care vă ajută în această urgenţă nu va participa la viitoarele misiuni de audit intern de asigurare până când nu trece o perioadă suficientă de timp de la evenimentul

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Denumirea misiunii de consiliere	Tipul misiunii	Comentarii
			respectiv. Trebuie, de asemenea, să vă gândiți dacă aveți pregătirea și cunoștințele necesare de a lucra drept casier, deși într-o situație de urgență este greu să refuzați așa ceva
3.	Primiți un telefon prin care vi se cere un sfat asupra unei operațiuni corecte de audit intern.	*Informal*	Un serviciu bun de auditor intern va fi bucuros să dea un sfat într-un mod proactiv cum este acesta, însă problema principală este ca sfatul să fie potrivit, adică să se bazeze pe o suficientă experiență și cunoștințe și, totodată, ca orice decizie luată pe baza recomandării auditului să fie o decizie a managementului.
4.	Organizația dumneavoastră a implementat un nou sistem computerizat informațional și vi se cere să lucrați în echipa de conversie a datelor pentru o perioadă de timp.	*Special*	Marile proiecte ca acesta este probabil să solicite abilități deosebite pentru ca aportul compartimentului de audit intern să fie eficient. În plus, pot fi întrebări asupra independenței, deoarece s-ar putea ca în viitor auditorul intern să analizeze tocmai procesul de conversie a datelor.
5.	Vi se solicită să scrieți și să implementați o politică de securitate IT pentru organizația dumneavoastră.	*Formal*	Redactarea unei politici de securitate IT cere calificări speciale care pot exista în echipa de auditori interni. Implementarea politicii ridică din nou problema independenței deoarece auditorul intern va dori să auditeze procesul în viitor și să verifice conformitatea acestuia cu politica. Pentru o misiune de consultanță de acest tip, condițiile angajamentului trebuie clarificate deoarece politica IT este o politică a managementului (adică, aprobată de management) și implementarea ei se face în numele managementului, nu al auditorului intern.
6.	Managementul vă cere să participați într-un proiect pentru consultații de specialitate	*Formal*	În orice proiect, auditorul intern poate să joace un rol cheie ca membru al echipei unui proiect, asigurându-se că se urmăresc pașii adecvați în cadrul acestuia și că acționează ca un „prieten critic" pentru grupul care face proiectul în vederea realizării obiectivelor. În acest rol, auditorul intern adaugă valoare procesului prin cunoștințele sale privind sistemele de control și planificare și nu neapărat prin orice cunoștințe de specialitate privind tema proiectului. În ceea ce privește detaliile intime ale proiectului, auditorul este doar un expert în control și poate să nu cunoască toate aceste aspecte tehnice de detaliu. Totuși, *auditorul ar trebui să participe prin punerea de întrebări și prin luarea*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Denumirea misiunii de consiliere	Tipul misiunii	Comentarii
			măsurilor ca utilizatorii proiectului să răspundă pentru controalele care se impun în sistem. Auditorii pot să ajute managementul în identificarea riscurilor proiectului. De exemplu, auditorii interni pot încuraja echipa de proiect să aplice un proces de evaluare simplu ierarhizând riscurile proiectului. În practică proiectele care prezintă riscuri medii şi înalte pot impune concentrarea de resurse suplimentare ale auditorilor. Auditorii interni trebuie să fie implicaţi în programele de schimbare semnificativă a proceselor sau structurilor organizaţionale. Acesta este un alt exemplu de creştere a valorii care se poate adăuga organizaţiei. De asemenea, auditorilor interni li se cere adesea să participe la restructurarea proceselor şi de aceea ei trebuie să fie familiarizaţi destul de bine cu conceptele de verificare a proceselor pentru a contribui corespunzător la eforturile echipei de restructurare. Apoi auditorii interni trebuie să evalueze noul sistem înaintea implementării şi să pună în aplicare planurile de audit intern modificate.

2.5. Consideraţii privind activitatea de consiliere sau consultanţă

Cu ocazia elaborării planului de audit intern anual, structurile de audit intern pot să-şi planifice 1-2 misiuni de consiliere pe an dacă nu afectează independenţa şi/sau obiectivitatea auditorilor interni.

În situaţia în care managementul mai solicită misiuni de consiliere, altele decât cele prevăzute în plan, şeful compartimentului de audit intern analizează aceste solicitări şi stabileşte dacă se poate răspunde la ele, eventual prin ataşarea unui obiectiv în plus misiunile planificate în cursul anului sau se impune efectiv realizarea unei noi misiuni de consiliere.

În acelaşi timp, cu ocazia analizei solicitării managementului şeful compartimentului de audit intern are în vedere respectarea independenţei şi obiectivităţii auditorilor interni.

Dacă şeful compartimentului de audit intern stabileşte că se poate realiza şi această misiune, va trebui să întocmească un referat de justificare, în ultimul trimestru al anului, şi să actualizeze planul de audit intern aprobat pentru anul în

Scanned with OKEN Scanner

curs. Aceasta va presupune eliminarea unei misiuni, pentru realizarea misiunii de consiliere solicitate de management şi transferarea în planul anului viitor sau comasarea uneia sau mai multor misiuni prin realizarea unui audit de sistem.

În practică, auditorii interni trebuie să se limiteze la strictul necesar în privința activității de consiliere sau să evite efectuarea de misiuni de asigurare în zonele în care au efectuat misiuni de consiliere.

Managerii, au interes să implice auditorii interni în diferite activități mai delicate, pentru a le „prinde mâna", dar aceştia trebuie, cu abilitate, să se detaşeze de asemenea misiuni pentru a-şi păstra independența. Astfel de misiuni pot fi: participări în comisiile de licitații, observator în echipe mixte pentru diferite proiecte, efectuarea unor cercetări, ş.a.

De regulă, acolo unde compartimentele de auditori interni sunt constituite din 1-2 auditori, aceştia pot refuza misiunile solicitate de management pe motiv de respectare a asigurării independenței şi obiectivității.

Domeniile cele mai frecvente în care auditul intern poate realiza activități de consiliere sunt:

- procedurile şi regulile interne;
- managementul riscului ;
- guvernanța corporatistă;
- benchmarking:
  - constă în fixarea unor criterii externe de apreciere a nivelului profesional, criterii de performanță
  - se realizează ca o evaluare externă prin compararea proceselor şi rezultatelor între diferite componente ale aceleiaşi organizații sau între organizații diferite, acolo unde există. Scopul acestei comparații este de a identifica şi implementa elemente de performanță prin stabilirea cu exactitate a locurilor în care se pot face schimbări.
  - are ca obiectiv aducerea de îmbunătățiri domeniului evaluat

În practică, există diferite moduri prin care managementul poate procura informațiile de care are nevoie, pornind de la prezentarea formală până la participarea în echipe mixte sau misiuni de consiliere informale.

Remarcăm că, de regulă, grupul țintă pentru aceste scenarii de risc şi control este managementul superior, ceea ce oferă o oportunitate valoroasă pentru auditul intern să-şi solidifice relația cu acesta.

În SUA, în urma scandalurilor financiare privind WORLD COM şi ENRON, peste 200.000 de salariați au rămas şomeri, iar firma de consultanță ARTHUR ANDERSEN a dispărut de pe piață în următoarele două luni. Congresul american a obligat firmele care efectuează activitatea de audit intern să realizeze pentru clienții săi ori numai misiuni de asigurare ori numai misiuni

Scanned with OKEN Scanner

de consultanţă pentru creşterea independenţei auditorilor interni şi pentru asigurarea obiectivităţii acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 3

STANDARDIZAREA AUDITULUI INTERN

3.1. Organizarea internațională a auditului intern

Auditul intern desfăşurat în cadrul organizaţiilor este o funcţie şi aceasta se exercita în baza unor standarde profesionale acceptate pe plan internațional. În acest sens, auditorii interni se supun unor reguli comune pe care şi le-au impus şi care au, totuşi, un caracter relativ, funcţie de cultura specifică organizației şi cultura națională.

Organizarea internațională a activității de audit intern a fost inițiată prin fondarea Institutului Auditorilor Interni[1] - I.I.A., în anul 1941, în S.U.A., cu sediul în Orlando, Florida. Începuturile au fost marcate puternic de originile sale anglo-saxone, dar internaționalizarea s-a realizat progresiv pe măsura afilierii şi a altor institute naționale şi chiar membri individuali.

În prezent, la I.I.A. s-au afiliat peste 90 de institute naționale ale auditorilor interni, 95.000 de membri din peste 120 de țări, din care 42.000 sunt posesori ai C.I.A.2, atestare recunoscută internațional.

În România a fost înființată Asociația Auditorilor Interni din România – A.A.I.R., care actualmente este membru al Institutului Internațional al Auditorilor Interni - I.I.A. din S.U.A.

I.I.A. are o bogată activitate în domeniul pregătirii profesionale, de cercetare şi de publicistică, concretizată în:

- organizarea anuală a examinărilor profesionale pentru obținerea calității internaționale de C.I.A., prin rotație, în diferite orașe ale lumii;
- stabilirea şi actualizarea sistematică, pe baza cercetărilor proprii şi a practicii internaționale, pentru toți membri săi, a standardelor internaționale în domeniu;
- redactarea revistei *Auditorul Intern* (The Internal Auditor);

---

[1] The Institute of Internal Auditors – I.I.A.
[2] The Certified Internal Auditor – C.I.A.

- elaborarea şi actualizarea periodică a *„normelor de bună practică internaţională"* sau a *„normelor de practică sănătoasă în domeniu"*;
- organizarea de conferinţe şi colocvii pentru dezbateri de specialitate la nivel internaţional, prin rotaţie, în diverse zone geografice.

Elaborarea standardelor de către I.I.A. a fost un proces în timp, realizat prin parcurgerea sistematica a mai multor etape, astfel:

- în anul 1947, s-a redactat *„Declararea responsabilităţilor"* care a definit obiectivele şi domeniul de acţiune ale auditului intern;
- în anul 1974, s-au elaborat *Standardele auditului intern*;
- in anii 1981, 1991 si 1995, datorită evoluţiei funcţiei de audit intern, în întreaga lume, au fost revizuite standardele de audit intern;
- în anul 1999, Comitetul de Direcţie al I.I.A. a creat un grup de lucru pentru a vedea dacă există diferenţe privind modul de aplicare al standardelor în lume, dacă standardele pot fi îmbunătăţite şi cum se poate realiza aceasta;
- în anul 2002, pe baza studiului, s-au actualizat standardele şi normele profesionale, variantă în vigoare în prezent.

Studiul realizat de grupul de lucru a fost coordonat de *Australia* care a implicat peste 800 de persoane, la nivel internaţional, respectiv profesori, auditori, cercetători şi studenţi, pornind de la cadrul de competenţă al auditului intern din 1998 şi studiile realizate de diferite universităţi.

Concluziile studiilor realizate au făcut referiri, în principal, la:

- auditul intern se bazează pe evaluarea riscurilor;
- profesionalismul trebuie să fie global;
- ***profesia se schimbă,*** astfel a evoluat şi *sloganul/paradigma auditului intern, **de la o activitate care dă asigurare managerului** pentru funcţionalitatea sistemului de control intern **la o activitate care adaugă şi valoare organizaţiei;***
- ***rolul auditorului intern*** a suferit o metamorfoză, respectiv ***de la o persoană care informa acţionarii, la o persoană care urmăreşte schimbarea pozitivă a organizaţiei;***
- s-a stabilit şi structura *Ghidului auditorului intern*, care ar trebui să fie:
  - nivelul 1 - Codul etic şi Standarde de audit intern;
  - nivelul 2 - Consultanţa practică;
  - nivelul 3 - Dezvoltarea de practici, cercetări fundamentale, publicaţii profesionale, seminarii şi conferinţe.
- nivelele 1 şi 2 se compun din documente care sunt obligatorii, iar nivelul 3 conţine ghiduri cu caracter facultativ, aşa cum rezultă din Figura nr. 3.1.1. – *Cadrul de referinţă al auditului intern*;
- interesează să se ştie cuantumul plusvalorii adăugate organizaţiei de către auditorii interni;
- *se conturează tot mai pregnant rolul preventiv al auditorului intern;*

Scanned with OKEN Scanner

- managerii care au urmărit rezultatele studiilor, au considerat prea extinse atribuțiile auditorilor interni și au întrebat dacă nu cumva aceștia au senzația că ei conduc organizațiile.

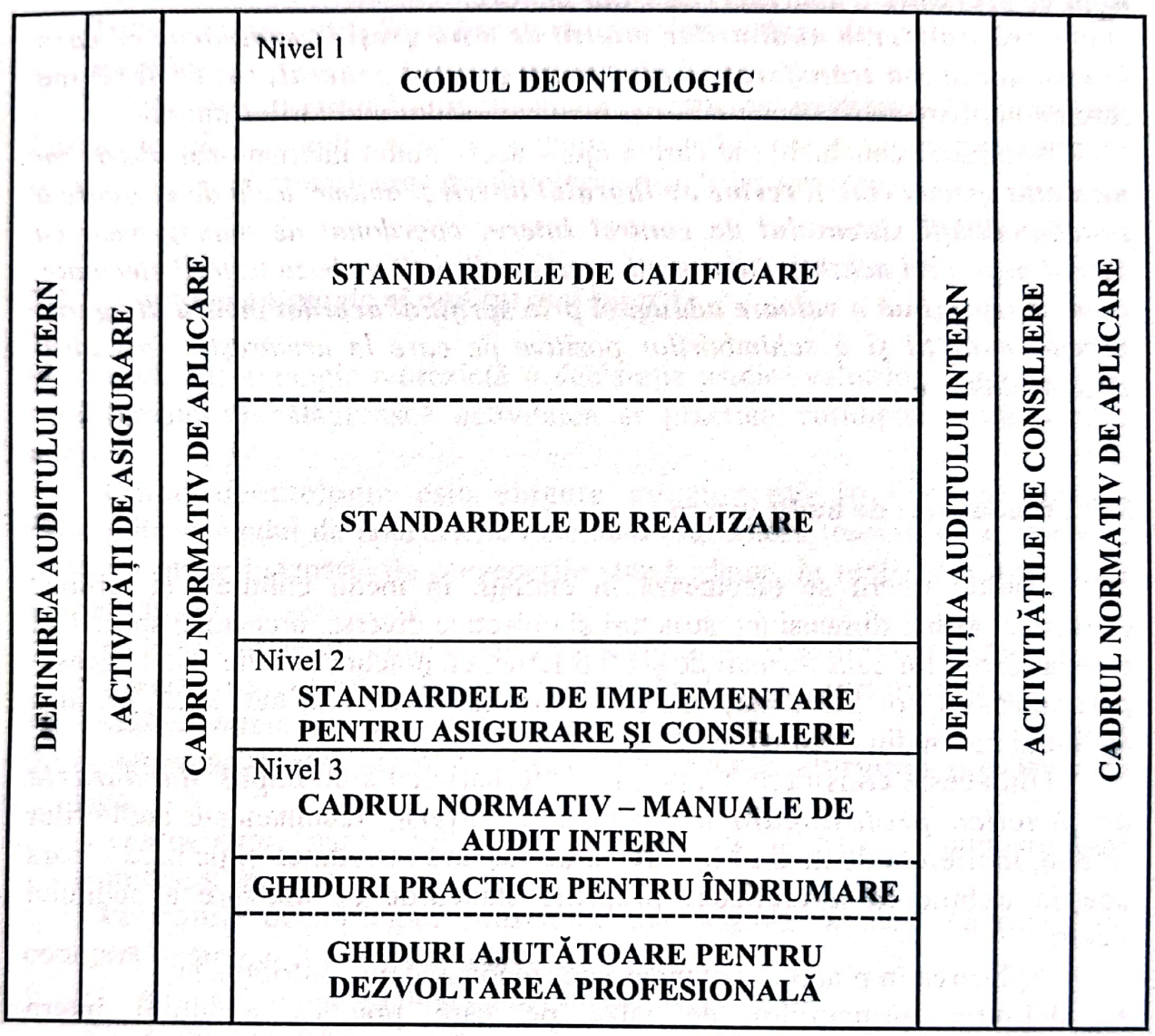

Figura nr. 3.1.1. - Cadrul de referință al auditului intern

Studiul internațional, realizat de grupul de lucru al universităților sub coordonarea Australiei, prin aceste concluzii, a contribuit la actualizarea Standardelor profesionale, respectiv a bunei practici în domeniu, care au intrat în vigoare începând cu 1 ianuarie 2002.

Rezultatele acestui studiu *au contribuit la o serie de schimbări referitoare la:*

Scanned with OKEN Scanner

- ***funcţia de audit intern** a devenit o **parte a managementului riscului,** în apropierea celor care se ocupă cu monitorizarea activităţilor;*
- ***scopul auditului intern** s-a transformat **dintr-unul de detectare în unul de prevenire** a apariţiei riscurilor majore;*
- ***răspunderea auditorilor interni de a nu greşi** în evaluările pe care le efectuează **s-a transferat asupra managerului general,*** căruia îi revine sarcina implementării concluziilor şi recomandărilor auditorilor interni.

Analizând concluziile la care a ajuns acest studiu internaţional ***observăm un statut special care îi revine auditorului intern** şi anume acela de **evaluare a funcţionalităţii sistemului de control intern,** coordonat de management cu scopul de a oferi acestuia informaţii, analize, direcţii pe baza testării efectuate, **ceea ce reprezintă o valoare adăugată prin sprijinul acordat pentru atingerea ţintelor entităţii** şi a schimbărilor pozitive pe care le urmăreşte în cadrul organizaţiei.*

3.2. Standardele de audit intern

Auditul intern se efectuează în entităţi, în medii culturale şi juridice eterogene, având dimensiuni, structuri şi obiective diverse, precum şi specialişti care la rândul lor sunt formaţi de şcoli diferite, cu practici diferite. Toate aceste particularităţi pot influenţa, într-o măsura mai mare sau mai mică, practica auditului intern din fiecare mediu.

Din aceste considerente, pe plan internaţional s-au impus *Standardele de practică profesională ale auditului intern,* recomandate auditorilor interni, indiferent de mediul în care îşi desfăşoară activitatea şi pe baza cărora aceştia trebuie să-şi realizeze propriile standarde de aplicare a auditului intern.

Aplicarea în practică a standardelor recomandate contribuie la:

- definirea principiilor de bază pe care practica auditului intern trebuie să le urmeze;
- asigură furnizarea unui cadru de referinţă în vederea realizării şi promovării unei game largi de activităţi de audit intern, care sa aducă un plus de valoare propriei organizaţii;
- stabilirea prin criterii de apreciere a funcţionării auditului intern, a performanţelor acestuia;
- favorizarea îmbunătăţirii proceselor şi operaţiilor organizaţiei.

Standardele profesionale ale auditorilor interni sunt structurate pe mai multe componente care constituie *un tot unitar,* ghidează activitatea şi sunt recunoscute de practicienii în domeniu, şi anume:

- *Codul deontologic al auditorului intern*;

Scanned with OKEN Scanner

- *Standardele de atribut* - seria 1000 - denumite şi *Standarde de calificare*;
- *Standardele de performanţă* - seria 2000 - denumite şi Standarde de funcţionare sau *Standarde de realizare*;
- *Standardele subsidiare*, de aplicare practică - seria AP 1000 şi seria AP 2000 - care sunt *Standarde de implementare* în cadrul misiunilor specifice.

I.I.A. are preocupări permanente pentru actualizarea *Standardelor internaţionale de audit intern* ce asigură îmbunătăţirea practicii recunoscute în domeniu şi minimalizarea posibilelor conflicte de interese.

3.2.1. Codul deontologic al auditorului intern

Codul deontologic reprezintă o declaraţie asupra valorilor şi principiilor care trebuie să călăuzească activitatea şi practica cotidiană a auditorilor interni.

Codul deontologic este singura componentă în care se enunţă principiile şi modul de aplicare pe care auditorul intern trebuie să le respecte, pentru a nu se îndepărta de prevederile standardelor, în realizarea misiunilor de audit intern.

Codul deontologic enunţă patru principii fundamentale, şi anume:

- ***integritatea***, constituie baza încrederii acordate auditorilor interni;
- ***obiectivitatea***, legată direct de independenţă;
- ***confidenţialitatea***, absolut necesară cu excepţia situaţiilor prevăzute de lege;
- ***competenţa***, care implică permanenta actualizare a cunoştinţelor teoretice şi practice.

Principiile deontologice prezentate mai sus au la bază 12 reguli de conduită[3], care pot fi rezumate astfel:

- a îndeplini într-un mod corect misiunile;
- a respecta legea;
- a nu participa la activităţi ilegale;
- a respecta etica;
- a fi imparţial;
- a nu accepta nimic care poate să compromită sau să influenţeze deciziile;
- a evidenţia faptele semnificative;
- a proteja informaţiile;
- a nu urmări beneficii personale;

[3] ***Jacques Renard***, Teoria şi practica auditului intern, editată de Ministerul Finanţelor Publice printr-un proiect finanţat de PHARE, Bucureşti, 2002, pag.39-40.

Scanned with OKEN Scanner

- a nu face decât ceea ce se poate face;
- a urmări îmbunătăţirea competenţelor;
- a respecta standardele în domeniu.

Aceste reguli de conduită doresc să arate calea strictă a rigorii profesionale pe care trebuie să o urmărească auditorii interni. Desigur, nu este uşoara aplicarea lor în practică, mai ales în perioada de tranziţie de la un sistem la altul, când problemele legate de morală suferă şi au prioritate cele legate de constituirea capitalului primar într-o economie de piaţa concurenţială, unde se afla în prezent şi România.

Totuşi, auditorii interni nu trebuie să se abată de la cele patru principii fundamentale, pentru a nu se îndepărta de la scopul funcţiei de audit intern prevăzut în standarde.

3.2.1.1. Integritatea

Integritatea implică corectitudine în desfăşurarea misiunii de audit intern, onestitate în realizarea acţiunilor specifice şi sinceritate în dialogurile purtate cu cei auditaţi. Relaţiile cu colegii şi relaţiile externe trebuie să se bazeze pe aceleaşi valori.

Pentru a realiza activitatea de audit intern, în consens cu valorile de corectitudine, onestitate şi sinceritate, trebuie dezvoltat un mediu care să ofere baza pentru încrederea generală în toate activităţile desfăşurate de echipa de audit intern, care trebuie să le exercite în mod profesional.

Integritatea presupune să nu avem standarde duble. În acest sens, trebuie să avem în vedere „să *spunem ce facem şi să facem ceea ce am spus*", adică să vorbim aceeaşi limba, să transmitem acelaşi mesaj.

***Exemplul 1**: Auditäm un serviciu al entităţii şi începem cu lucruri frumoase, explicându-le ca suntem acolo pentru a-i ajuta, pentru a le oferi consultanţă, când este cazul, dar deja am acceptat o serie de servicii exagerate din partea lor. Cum credeţi că va fi privită intervenţia noastră în aceste circumstanţe?*

***Exemplul 2**: Discutăm în cadrul serviciului auditat despre problema reducerii costurilor şi după aceea întrebam: aveţi pentru noi o maşină la dispoziţie, un telefon, un televizor ş.a.? În aceste condiţii, propunerile noastre privind reducerea costurilor mai pot avea vreun impact?*

Integritatea în abordarea practică presupune să avem încredere în oameni. Ei trebuie să simtă că auditorul intern tratează toate problemele în mod egal, pentru toţi angajaţii la fel, nu face concesii pentru EA sau pentru EL. În aceste condiţii, sfaturile şi recomandările auditorilor interni vor fi

Scanned with OKEN Scanner

acceptate, altfel oamenii vor afirma, mai devreme sau mai târziu, *„nu este ceea ce spune"*, are sisteme de valori duble.

Desigur nu este uşor, dar este aproape obligatorie aceasta practica, care este valabilă pentru toţi oamenii, dar în mod special pentru auditorii interni. De asemenea, şi în colectivul nostru trebuie să creăm un mediu în care să putem împărtăşi aceste valori.

Integritatea este un principiu foarte complex, cu multe lucruri în spatele său. Aceste lucruri sunt valabile pentru auditorii interni, dar şi pentru structurile de audit din care fac aceştia parte. Auditorii interni trebuie să-şi desfăşoare activitatea în mod profesional, atât cu EL, cât şi cu EA.

***Exemplul 3**: Un coleg auditat îmi spune că pe EL l-am verificat, dar pe EA nu. Eu trebuie să pot să demonstrez că nu am făcut-o pentru că în zona aceea riscurile erau foarte mici sau că nu au existat riscuri. Nu este întotdeauna simplu, dar trebuie să găsesc o modalitate de a face ceea ce trebuie în mod profesional.*

Toţi membri echipei de audit intern trebuie să demonstreze integritate în toate aspectele muncii lor şi aceasta înseamnă să fie o echipa. Relaţiile cu colegii, ca şi cu prietenii, trebuie să fie bazate pe corectitudine, onestitate şi sinceritate. Aceasta înseamnă că auditorii interni pot să-şi ceara scuze sau să recunoască că lucrul respectiv trebuia făcut în alt mod.

***Exemplul 4**:* Auditorul intern poate ajuta oamenii şi spunând: *„da, am greşit şi voi corecta situaţia, de aceea sunt aici". Am avut o zi proastă şi recunosc, iar în ziua următoare pot relua acel lucru spre analiză.*

În activitatea noastră, trebuie să vedem lucrurile pe care vrem să le spunem şi să găsim momentul potrivit pentru a le spune, respectiv nu putem aborda oricând toate lucrurile şi in orice moment. Este nevoie de dialog în echipă şi discuţie cu şeful structurii de audit intern.

3.2.1.2. Obiectivitatea

Obiectivitatea este o stare de spirit, o atitudine ce ne va permite să privim informaţiile şi să le examinam cu imparţialitate, fără a fi influenţaţi de părerile personale, interesele personale sau aprecierile altora. Auditorii interni trebuie să vadă lucrurile aşa cum sunt ele, independente de fapte colaterale şi să-şi formeze propria părere.

Membrii echipei de audit intern trebuie să afişeze obiectivitate profesională adecvată, pe parcursul desfăşurării misiunii, pentru a fi credibili atunci când îşi prezintă propriile constatări, recomandări şi concluzii.

Scanned with OKEN Scanner

Auditorii interni au obligaţia de a se abţine de la orice activitate în care au un interes personal şi care, astfel, le poate afecta obiectivitatea.

În practică, se impune ca auditorii interni să facă dovada obiectivităţii şi imparţialităţii lor în întreaga activitate şi, în mod deosebit, în etapa de redactare a rapoartelor, de formulare cu corectitudine şi onestitate a constatărilor şi recomandărilor reieşite din evaluarea entităţii auditate. Obiectivitatea lor trebuie să se bazeze exclusiv pe dovezile de audit obţinute în conformitate cu metodologia specifică.

Exemplul nr. 5: *În faza de redactare a raportului, auditorii forţează constatările şi scot recomandările dorite, dar ulterior sunt anulate în faza de conciliere. Cui îi slujeşte un asemenea comportament? Nimănui, dar imaginea auditorilor rămâne suficient de afectată pentru ca pe viitor aceştia să fie priviţi cu circumspecţie.*

3.2.1.3. Confidenţialitatea

Membrii echipei de audit intern trebuie să păstreze informaţiile pe care le primesc în cadrul activităţilor desfăşurate. În practică, nu trebuie să existe nici o divulgare neautorizată a informaţiilor, decât dacă există o cerinţă profesională sau legală pentru aceasta.

Auditorii interni sunt obligaţi să păstreze informaţiile în posesia cărora intră prin atribuţiile ce le revin. Ei au acces la orice informaţii, unele chiar foarte personale, conform procedurilor, dar aceste informaţii le primesc în funcţie de modul cum vor lucra, altfel nu le vor mai primi. Toţi facem şi lucruri pe care ulterior le regretăm. Aceste informaţii nu trebuie divulgate sau comentate, ci trebuie utilizate, eventual discutate, în echipă.

Exemplul 6: *Informaţiile primite şi, mai ales, cele personale nu trebuie spuse nici dacă ne aflăm la o zi aniversară. Oamenii îşi pot da seama că manipulăm informaţiile. Dacă nu vom fi confidenţiali în lucruri minore, cine ne va mai încredinţa pe cele majore?*

Informaţiile confidenţiale obţinute în cursul desfăşurării misiunilor de audit este obligatoriu să nu fie folosite în interes personal.

Practica noastră trebuie să ne spună când am mers prea departe şi să ne corectăm, sau unele lucruri mai complexe să le discutăm cu şeful structurii de audit intern. Astfel, auditorii interni trebuie să fie capabili să discute cu persoanele care au greşit şi şi-au recunoscut greşeala, absolut normal, în ziua următoare, ca şi cum nu s-ar fi întâmplat nimic.

Scanned with OKEN Scanner

Confidențialitatea mai înseamnă și atenția pe care trebuie să o aibă auditorul intern cu documentele colectate și mai ales cu documentele cu conținut negativ. Acestea nu trebuie să fie disponibile oricând și la dispoziția oricui.

3.2.1.4. Competența

Auditorii interni trebuie să se comporte profesional și să aplice standardele, în litera și sensul lor, în cadrul misiunilor desfășurate. De asemenea, membri echipei de audit să aplice cunoștințele, experiența și priceperea dobândită în comun, pentru a se achita de îndatoririle ce le revin.

Auditorii interni trebuie să cunoască standardele și normele profesionale și să nu accepte misiuni pentru care nu au competența necesară.

În practică, auditorii interni se confruntă întotdeauna cu auditații care știu mai multe decât ei, deoarece în primul rând ei fac zilnic aceste lucruri și poate de ceva timp.

Auditorii interni trebuie să fie experți în audit intern, în evaluarea riscurilor, în management și control, dar mai ales în comunicare, și să exploateze, corect și eficient, informațiile pe care le primesc.

Auditorii interni trebuie în mod obligatoriu să aibă cunoștințe de bază privind contabilitatea și sistemul de tehnologie a informației (IT) și să știe lucrurile pe care trebuie să le știe și să poată aplica ceea ce știu. Cunoștințele înseamnă teorie, dar și practică.

Exemplul 7: O mașina nu o poți conduce după ce ai învățat Codul rutier.

Cunoștințele, abilitățile, experiența și priceperea, toate înseamnă la un loc competență profesională. Aceasta este foarte complexă de aceea trebuie ca echipa, în ansamblu, să dobândească cunoștințele și abilitățile necesare și să se completeze reciproc în activitățile de derulare a misiunilor de audit intern.

Exemplul 8: Reevaluarea aplicării acestor principii în practica mea de auditor, s-ar putea referi la:

- *INTEGRITATE*
  - *să respect în totalitate principiile standardelor în domeniu;*
  - *să evit excepțiile din activitatea mea.*
- *OBIECTIVITATE*
  - *să fiu atent la ce misiuni de audit voi fi repartizat, care să nu-mi afecteze obiectivitatea.*
- *COMPETENȚA*
  - *să-mi însușesc structura organizatorica a entității;*
  - *să-mi actualizez cunoștințele privind partea practică;*

Scanned with OKEN Scanner

- *să mă documentez în probleme de IT.*

• *CONFIDENȚIALITATE*
  - *să-mi îmbunătățesc stilul de lucru și de comunicare în echipă, fiind într-un colectiv nou;*
  - *să adopt și să respect principiile sănătoase și buna practică recunoscută în domeniu.*

Lucrurile pe care ni le-am propus să le schimbăm în practica noastră trebuie să fie clare, concrete și chiar ambițioase și să fim siguri că le putem aplica. Astăzi schimbam un lucru, mâine altul ș.a.m.d., și astfel putem zice: "într-adevăr mi-ar plăcea și acest lucru să îl pot schimba în activitatea mea".

Auditorii interni nu au și nici nu pot avea toate competențele, de aceea trebuie să învățăm unii de la alții, să lucram în echipă pentru a fi mai „bogați" cu fiecare misiune realizată.

În România, în anul 2002, a fost elaborat *Codul privind conduita etică a auditorului intern*, care apoi a fost modificat și completat în anul 2004[4].

3.2.2. Standardele de calificare

Standardele de calificare enunță caracteristicile structurilor de audit și ale persoanelor individuale implicate în efectuarea activităților de audit intern și conțin 4 standarde principale, și anume:

1000 – Scopul, autoritatea și responsabilitatea;
1100 – Independență și obiectivitate;
1200 – Atenția acordată competenței și obligațiilor profesionale;
1300 – Program de asigurare și îmbunătățire a calității.

Standardele de calificare principale sunt dezvoltate și completate prin *Standardele de implementare practică*, prezentate în Anexa nr.1 - *Standardele de audit intern.*

3.2.3. Standardele de realizare

Standardele de realizare descriu activitățile de audit intern și definesc criteriile de calitate pentru măsurarea acestora și se compun din 7 standarde principale, și anume:

- *2000 – Conducerea auditului intern;*
- *2100 – Natura activității;*
- *2200 – Planificarea misiunii;*

[4] O.M.F.P. nr.252 din 3 februarie 2004 pentru aprobarea Codului privind conduita etica a auditorului intern, publicat în Monitorul Oficial nr. 128 din 12 februarie 2004

Scanned with OKEN Scanner

- *2300 – Îndeplinirea misiunii;*
- *2400 – Comunicarea rezultatelor;*
- *2500 – Supravegherea progresului;*
- *2600 – Acceptarea riscurilor de către management.*

Standardele de realizare principale sunt dezvoltate şi completate prin *Standardele de implementare practică,* prezentate în Anexa nr.1 – *Standardele de audit intern.*

3.2.4. Standardele de implementare

Standardele de implementare reprezintă transpunerea în practica a Standardelor de calificare şi a Standardelor de realizare pentru misiuni specifice, cum ar fi: *realizarea unui audit de conformitate/regularitate, realizarea unei misiuni de consiliere, realizarea unui audit de sistem, realizarea unui audit de performanţă, ş.a.*

Anexa nr.1 – *Standardele de audit intern ale Institutului Auditorilor Interni - I.I.A. din S.U.A.*, conţine *Standardele de calificare şi Standardele de realizare,* completate cu *Standardele de implementare,* notate cu literele A (Asigurare) şi C (Consultanţă).

Standardele de audit intern sunt prezentate în limba engleză şi în limba română, având în vedere că orice traducere ar fi, nu poate reda cu fidelitate conţinutul, datorită diferenţelor lingvistice, dar mai ales culturale, organizaţionale şi naţionale specifice fiecărei ţări.

Standardele prezentate în original vor da posibilitatea cititorilor şi practicienilor să evalueze traducerea autorului şi eventual să o perfecţioneze.

Există practicieni din diferite ţări care din dorinţa de a aplica standardele cât mai corect, le utilizează pe cele elaborate de I.I.A., în limba engleză, ceea ce asigură un acces direct la practica internaţională recunoscută în domeniu. În acest sens, exemplificăm ţările nordice din Europa: Suedia, Norvegia şi Danemarca, care din 1951 de când au introdus *Standardele de audit intern* le utilizează în limba engleză, considerând că translaţia într-o altă limbă ar denatura sensul şi acurateţea acestora.

I.F.A.C.I. din Franţa a elaborat, în anul 1999, *Normele profesionale ale auditului intern*[5] care cuprind *Modalităţi Practice de Aplicare – M.P.A.*, opţionale pentru auditorii interni practicieni, dar *acceptate ca autoritate* şi reprezintă *„buna practică recunoscută în domeniu"*, publicate si in România, in anul 2004, de către Ministerul Finanţelor Publice in cadrul unui program finanţat de PHARE.

M.P.A. propuse de I.F.A.C.I. nu sunt standarde, ci sunt considerate ca sfaturi practice pentru aplicarea standardelor. Autorii au demonstrat şi

[5] Normes pour la pratique professionnelle de l'audit intern - I.F.A.C.I., 1999, Paris

Scanned with OKEN Scanner

practicieni au confirmat că acestea reprezintă răspunsurile cele mai potrivite la întrebările care apar în activitatea practică, dar în acelaşi timp, sunt conştienţi că, aplicarea lor în diferitele culturi ale diferitelor organizaţii sau ţări, pot promova şi soluţii originale, cu respectarea principiilor fundamentale ale profesiei.

Normele profesionale elaborate de I.F.A.C.I. fac parte din *Cadrul de Referinţă al Practicilor Profesionale*, aprobat de *Board-ul directorilor I.I.A.*, în iunie 1999, şi cuprind:

- ultima *definiţie a conceptului de audit intern* – prezentată şi în Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern;
- *Codul deontologic al auditorului intern;*
- *Normele profesionale şi alte orientări*, care nu sunt obligatorii;
- *Glosar de termeni*, folosiţi cu accepţiuni speciale în cadrul normelor.
- *Organizaţiile/întreprinderile/entităţile publice*, pe baza acestui *Cadru de Referinţă al Practicilor Profesionale*, trebuie să îşi realizeze propriul cadru normativ compus din *codul deontologic, standarde profesionale specifice, manuale, ghiduri ş.a.*, care vor fi preluate în *Carta auditului intern* a organizaţiei.

Standardele de audit intern constituie *Biblia auditorului intern*, care aplicate şi implementate în practică, pas cu pas, cu respectarea particularităţilor specifice fiecărei culturi organizaţionale, vor conduce la rezultatele aşteptate.

În concluzie, putem considera că aplicarea *Standardelor de audit intern* vor aduce o valoare adăugată efectivă organizaţiilor în domeniile:

- orientarea către servicii cu valoare adăugată;
- consilierea managementului;
- analiza şi evaluarea riscurilor;
- asigurarea managementului general privind funcţionalitatea sistemului de control intern;
- orientarea muncii auditorului intern;
- evaluarea performanţei muncii de audit intern.

Ţintele de mai sus, vor putea fi atinse numai dacă, în activitatea concretă de audit intern, vom aplica linia standardelor internaţionale şi a standardelor proprii, buna practică recunoscută în domeniu, vom avea preocupări pentru perfecţionarea continuă a modului de abordare al auditului intern şi vom fi critici cu noi înşine.

În România, în baza Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, au fost elaborate *Normele generale privind exercitarea auditului public intern*[6],

[6] *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, publicată în M.Of. nr. 130/2003*

Scanned with OKEN Scanner

care reprezintă Manualul de audit intern utilizat de entitățile publice pentru elaborarea *normelor specifice, proprii, de exercitare a auditului intern.*

3.3. Responsabilitatea auditului intern

Auditorul intern este un salariat în subordinea managerului general, conform normelor dreptului comun, el nu poate fi considerat responsabil de activitățile profesionale, cu excepția cazului în care responsabilitatea sa penală poate fi dovedită personal.

Auditorul intern este tratat în mod deosebit față de expertul contabil, de cenzorul extern independent sau auditorul financiar, care răspund disciplinar, material și chiar penal pentru activitatea desfășurată.

Totuși, nu putem rămâne la aceste interpretări simple ale responsabilităților auditorilor interni. Aplicarea cu conștiinciozitate a standardelor în practica întreprinderii[7] se va afla în balanță cu respectarea acestora. Auditorul intern poate fi sancționat pentru că nu a reușit să respecte standardele profesionale, în două moduri:

- mai întâi, poate fi sancționat disciplinar de organizația profesională din care face parte - I.I.A., sau chiar prin interzicerea practicării profesiei sau a aderării la orice alt I.I.A.;
- și apoi, poate fi sancționat administrativ de conducerea organizației prin afectarea salariului, a carierei profesionale și chiar prin desfacerea contractului de muncă.

Toate aceste situații vor depinde de circumstanțele în care a ajuns auditorul intern, dar riscul real există și planează permanent asupra acestuia. Nu mai discutăm de situațiile în care acesta este vinovat de nerespectarea standardelor profesionale. *Spre exemplu*, nerespectarea principiului confidențialității informațiilor deținute, considerată drept o greșeală gravă, poate chiar de natură penală.

În consecință, auditorul intern și, în special, responsabilul funcției de audit intern nu este protejat împotriva acestor situații în totalitate, prin contractul de munca.

Dacă în anul 1974, când au apărut primele standarde internaționale, exista riscul ca auditorul intern să facă o evaluare greșită, astăzi riscul este ca auditorul intern să concluzioneze că obiectivele organizației au fost realizate și ele în realitate să nu fi fost atinse.

Desigur, practicarea meseriei de auditor intern cu un profesionalism impecabil, respectarea standardelor profesionale, aplicarea bunei practici

---

[7] *Ibid. op. cip., pag. 95 - Howard Hughes afirma că „nu putem avea în același timp și principii măreție și beneficii mari"*

Scanned with OKEN Scanner

recunoscute în domeniu şi aderarea la un I.I.A. sunt garanţii de care auditorul intern trebuie să profite în măsura posibilităţilor.

Din aceste considerente, ***există o schimbare care nu trebuie limitată, cu privire la Standardele de audit intern, elaborate în 2002,*** *şi anume:*

- ***preocuparea principală a auditorilor interni de a nu face greşeli,*** *în sensul de a evalua o activitate, un program, o entitate şi a da un calificativ satisfăcător şi în realitate acolo să existe probleme* ***s-a transferat asupra managerului general al organizaţiei*** *căruia îi revine obligaţia atingerii obiectivelor fixate;*
- ***dacă obiectivele nu au fost atinse, dar s-a ţinut cont de recomandările auditorilor interni, responsabilitatea revine tot managerului general*** *ţinând cont că el este cel care* ***a coordonat implementarea recomandărilor*** *şi a condus procesul managerial.*

În România, legislaţia respectă standardele internaţionale în problemele legate de angajarea, schimbarea din funcţia de auditor intern şi numirea şefului compartimentului de audit intern, în sensul că, pentru finalizarea tuturor acestor acţiuni, entitatea publică are nevoie de avizul U.C.A.A.P.I. din cadrul Ministerului Finanţelor Publice.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 4

CONCEPTUL DE CONTROL INTERN

4.1. Conceptul de control

Etimologia cuvântului *control* provine din expresia latinească *„contra rolus"*, prin care se înțelege *„verificarea unui act duplicat după original"*[1].
Controlul în accepțiunea lui semantică este o *„analiză permanentă sau periodică a unei activități, a unei situații pentru a urmări mersul ei și pentru a lua măsuri de îmbunătățire"*. În același timp, *controlul semnifică o supraveghere continuă morală și materială, ca și stăpânirea unei activități, a unei situații.*[2]

În literatura de specialitate avem și alte accepțiuni, astfel:
- în accepțiunea francofonă *„controlul este o **verificare**, o **inspecție** atentă a corectitudinii unui act"*[3].
- în accepțiunea anglo-saxonă *„controlul este acțiunea de **supraveghere** a cuiva, a ceva, o examinare minuțioasă sau **puterea** de a conduce ca un instrument de reglementare a unui mecanism"*[4].

Din practică rezultă că, controlul este un atribut al managementului, un mijloc de analiză a realității și de corectare a erorilor.

Sensul cel mai comun asociat controlului este acela de *verificare*, care frecvent se asociază cu *activitatea de cunoaștere* ce va permite managementului să coordoneze activitățile din cadrul organizației într-un mod cât mai economic și eficient.

Din punct de vedere al misiunii sale, controlul este o componentă intrinsecă a managementului, dar este și o *activitate specific umană*, care servește, atât conducerii, terților/parteneri de afaceri, cât și autorităților publice și chiar populației.

---

[1] Marcel Ghiță - ***Controlul financiar componentă a mecanismului economiei de piață***, Editura Universitaria, Craiova, 1995, pag. 6
[2] ***Dictionarul explicativ al limbii romane***, Ed. Academiei, Bucuresti, 1975.
[3] ***Le petit Larousse - Dictionaire enciclopedique***, Paris, Larousse, 1975.
[4] ***The New Merriam - Webster Dictionary,*** Springfield, Massachusetts, Merriam-Webster Inc, Publishers, 1989.

Controlul a evoluat şi evoluează continuu prin perfecţionarea sistemelor de organizare şi management, precum şi a mediului în care funcţionează şi care, la rândul său, se află într-o continuă mişcare.

4.2. Controlul intern şi controlul extern

În literatura de specialitate există mai multe *tipologii ale controlului*[5], dar din punct de vedere al modului de exercitare a controlului, avem:

- *control intern*;
- *control extern*

Controlul intern[6] *este format din ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entităţii publice,* ***inclusiv auditul intern****, stabilite de conducere în concordanţă cu obiectivele acesteia şi cu reglementările legale, în vederea asigurării administrării fondurilor în mod economic, eficient şi eficace, care include structurile organizatorice, metodele şi procedurile.*

Obiectivele generale ale controlului intern sunt:

- realizarea, la un nivel corespunzător de calitate, a atribuţiilor instituţiilor publice, stabilite în concordanţă cu propria lor misiune, în condiţii de regularitate, eficacitate, economicitate şi eficienţă;
- protejarea fondurilor publice împotriva pierderilor datorate erorii, risipei, abuzului sau fraudei;
- respectarea legii, a reglementărilor şi deciziilor conducerii;
- dezvoltarea şi întreţinerea unor sisteme de colectare, stocare, prelucrare, actualizare şi difuzare a datelor şi informaţiilor financiare şi de conducere, precum şi a unor sisteme şi proceduri de informare publică adecvată prin rapoarte periodice.

Controlul intern s-a confruntat în permanenţă cu lărgirea sistematică a ariei de aplicare. În prezent, controlul intern se referă la toate activităţile, programele şi procedurile, la întreg patrimoniul, la toţi membrii întreprinderii şi in acelasi timp acţionează permanent.

În practică, managementul este perceput ca fiind preocupat de organizarea sistemului de control intern şi de actualizarea permanentă a acestuia, datorită evoluţiei riscurilor cu care se confruntă entitatea.

În România, în perioada economiei planificate, controlul era organizat obligatoriu în cadrul unor structuri specializate (gestiune, financiar, calitate etc.) şi avea obiective diferite, situaţie în care statul impunea sistemul de control din interiorul unităţilor economice şi organiza şi controlul extern pentru urmărirea modului de exercitare a controlului intern al unităţilor economice.

---

[5] Marcel Ghiţă – ***Controlul financiar componentă a mecanismului economiei de piaţă***, Editura Universitaria, Craiova, 1995, pag. 53-64

[6] OG nr. 119/1999 privind controlul intern şi controlul financiar preventiv, republicata, cu modificarile şi completarile ulterioare, Monitorul Oficial nr. 799/2003.

Scanned with OKEN Scanner

Din aceste motive, perioada 1990-1999 s-a caracterizat prin profunde reorganizări, concretizate în restrângerea treptată a controalelor obligatorii şi instituirea unui *sistem de control intern* de către management, flexibil şi eficient, funcţie de riscurile cu care se confruntă organizaţia.

Începând din 1999, în sistemul de control românesc este introdus prin lege, *conceptul de control intern* şi *conceptul de audit intern* numai pentru entităţile publice, ceea ce a impus necesitatea unor clarificări ale conceptelor şi practicii în domeniu. Prin această lege, controlul intern este propus într-o manieră europeană, în sensul că se prevăd numai atribuţiile generale şi specifice ale controlului intern, iar modul de organizare şi exercitare al acestuia rămânând la dispoziţia managementului general al entităţii publice.

Modul acesta de organizare a sistemului de control intern, nespecific economiei planificate, a creat impresia managerilor că organizarea controlului este benevolă şi coroborat cu lipsa răspunderii manageriale a slăbit eficacitatea sistemului de control intern al entităţilor.

Practica internaţională impune separarea clară a activităţilor de control intern de cele de audit intern şi recomandă conturarea unui sistem de control intern şi a unei structuri de audit intern, ambele în coordonarea managerului, capabile să răspundă riscurilor cu care se confruntă entităţile.

Conform practicii recunoscute în domeniu, *controlul intern* se regăseşte în componenţa fiecărei activităţi şi trebuie *să fie formalizat prin proceduri coroborate cu fişele posturilor şi ROF-ul entităţii*, care vor fi însoţite de *liste de verificare*, cu activităţile şi responsabilităţile ataşate acestora, care de fapt reprezintă instrucţiuni practice de realizare a controlului intern.

În mod concret, managerul stabileşte pentru fiecare domeniu/ compartiment/activităţi/programe formele de control intern, care *nu implică costuri suplimentare,* menite să limiteze sau să elimine riscurile asociate activităţilor sub forma:

- *autocontrolului propriilor activităţi efectuate* prin respectarea de fiecare salariat a procedurilor de lucru instituite;
- *controlului mutual*, realizat între fazele unui lanţ procedural, exercitat de fiecare post de lucru asupra modului de efectuare a prelucrărilor în cadrul postului de lucru anterior, pentru a putea adăuga propriile prelucrări şi de a pregăti controlul pe care îl va efectua postul de lucru următor;
- *controlului ierarhic*, exercitat pe fiecare nivel de responsabilitate;
- *controlului partenerial*, care se realizează prin delegarea unor competenţe între diferitele paliere de responsabilitate.

Alături de aceste forme de control intern, ataşate intrinsec activităţilor curente ale fiecărui post de lucru, managerul poate stabili şi *alte forme de control intern* care intră în lanţul operaţiilor, dar *care presupun costuri suplimentare,* având reguli procedurale distincte, fiind chiar structuri de sine stătătoare, spre exemplu:

- *controale de calitate* în diferite puncte cheie ale lanţului operaţiunilor;

Scanned with OKEN Scanner

- *controlul financiar preventiv;*
- *controlul financiar de gestiune (patrimonial);*
- *controlul financiar-contabil;*
- *controlul administrativ;*
- *inspecţii* s.a.

Distinct de acestea, *auditul intern* are rolul de a evalua şi de a da o asigurare fundamentată şi obiectivă managementului asupra gradului de funcţionalitate, atât pe ansamblul sistemului de control intern, cât şi pe fiecare formă concretă de manifestare a acestuia, conform cadrului metodologic şi procedural şi a practicii recunoscute în domeniu.

Prezentăm grafic, în Figura nr. 4.2.1. - Structura sistemului de control intern din cadrul entităţii publice.

Controlul extern reprezintă totalitatea controalelor care se adresează entităţii din afara acesteia.

Controlul extern a evoluat şi s-a restructurat continuu, în prezent concretizându-se în următoarele structuri:

- *controlul financiar preventiv delegat,* exercitat de Ministerul Finanţelor Publice, prin controlori delegaţi, la ordonatorii principale de credite ai bugetului de stat;
- *controlul fiscal*, exercitat de Ministerul Finanţelor Publice prin inspectori din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală;
- *controlul operativ şi inopinat privind prevenirea, descoperirea şi combaterea oricăror acte şi fapte din domeniul economic, financiar şi vamal*, exercitat de comisarii Gărzii financiare din cadrul Autorităţii Naţionale de Control;
- *controlul financiar şi inspecţii*, realizate prin structurile din subordinea Autorităţii Naţionale de Control;
- *controlul financiar* exercitat de Curtea de Conturi a României, prin controlori financiari, pentru urmărirea modului de formare, administrare şi întrebuinţare a resurselor financiare ale statului şi sectorului public;
- *expertize contabile* realizate de Corpul Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România – CECCAR, prin lucrările de strictă specialitate, la solicitarea instanţelor sau persoanelor fizice şi juridice.

4.3. Caracteristicile controlului intern

Un *principiu anglo-saxon* privind necesitatea controlului precizează că: *„Oamenii fac ce trebuie să facă atunci când ştiu că vor fi controlaţi"*.

Plecând de la acest principiu, dar şi din alte motive, ***controlul intern** a fost şi rămâne centrul preocupărilor managerilor de la toate nivelurile entităţilor.*

De-a lungul timpului controlul intern s-a dezvoltat în raport cu gradul de evoluţie al *culturii organizaţiilor*. Pe măsură ce s-a amplificat volumul

Scanned with OKEN Scanner

afacerilor întreprinderilor şi s-au dispersat centrele de activitate, controlul intern a căpătat noi valenţe atât în concept cât şi în conţinut.

Conceptul de control intern a fost în permanenţă definit şi redefinit, cel puţin în raport cu două aspecte, şi anume:

- descentralizarea activităţilor, ceea ce a condus la diversificarea activităţilor de control şi la delegarea competenţelor acestora în cadrul aceleaşi structuri;
- amplificarea numărului de prevederi, normative, reguli şi reglementări, care să asigure gestionarului căile de acţiune pentru utilizarea corespunzătoare a resurselor în vederea creşterii eficacităţii.

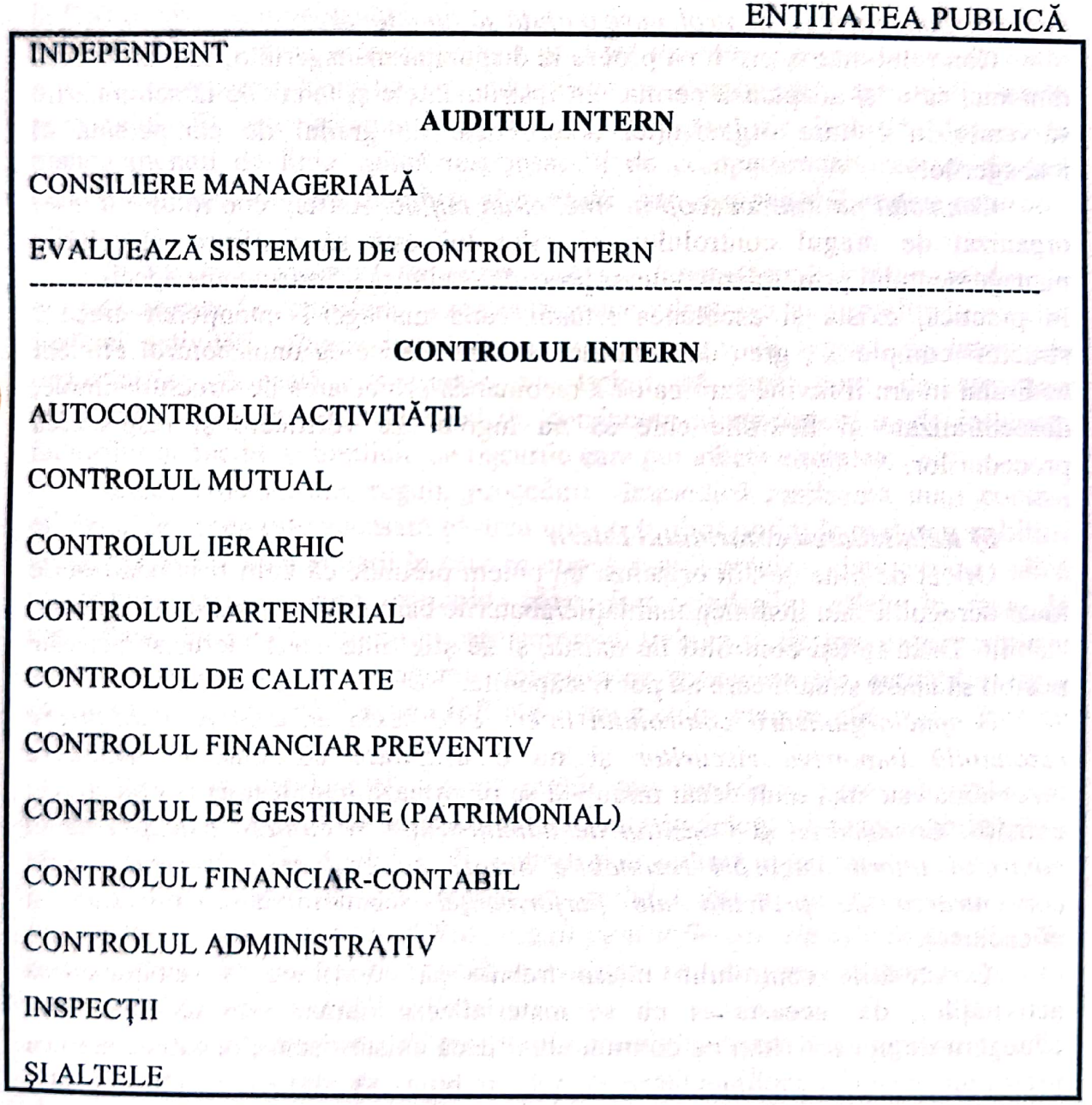

Figura nr. 4.2.1. - Sistemul de management şi control intern

Scanned with OKEN Scanner

Din practică au rezultat o serie de caracteristici ale controlul intern şi anume:

- procesualitatea;
- relativitatea;
- universalitatea.

a) Procesualitatea controlului intern

Controlul intern este un proces şi nu o funcţie. Toate funcţiile conducerii, inclusiv funcţia de audit intern, includ activităţi de control, care contribuie la evaluarea procesului managerial. Mai mult chiar *fiecare activitate trebuie să aibă componenta ei de control, care o ajută să funcţioneze.*

Controlul intern, privit ca proces la dispoziţia managerului, este un proces dinamic, care îşi adaptează permanent instrumentele şi tehnicile la schimbările survenite în cultura organizaţiei determinate de gradul de competenţă al managerilor.

Controlul nu este un scop în sine, ci un mijloc. Astfel, controlul nu este organizat de dragul controlului, ci rolul lui este să confirme aşteptările managementului prin utilizarea unor procedee, tehnici şi instrumente specifice. În practică, există şi asemenea situaţii când managerii intenţionat creează structuri complexe , greu de controlat. Pentru realizarea unui control eficient auditului intern ii revine sarcina de a recomanda proiectarea de structuri simple, descentralizate şi flexibile care să nu îngreuneze verificare şi respectarea procedurilor.

b) Relativitatea controlului intern

Oricât de bine ne-am organiza nu putem pretinde că vom fi la adăpost de toate neregulile sau disfuncţionalităţile/abaterile care pot să apară de la un ecart stabilit. Dacă totuşi controlul nu există, şi se ştie bine acest lucru, atunci este posibil să apară situaţii care nu pot fi stăpânite.

Scopul organizării controlului intern este acela de a oferi o asigurare rezonabilă împotriva riscurilor şi nu o asigurare absolută. O asigurare rezonabilă este mai mult decât minim şi se raportează întotdeauna la obiectivele entităţii. *Conducerea şi Consiliul de administraţie al entităţii aşteaptă de la controlul intern asigurări rezonabile bazate pe evaluarea riscurilor, prin concentrarea pe principii ale performanţei* (economicitate, eficienţă şi eficacitate).

Constatările controlului intern trebuie să contribuie la îmbunătăţirea activităţilor, dar aceasta sa nu se materializeze numai prin recomandarea adăugării de noi activităţi de control, chiar dacă există riscuri, deoarece acestea presupun costuri suplimentare. Astfel, trebuie să apreciem dacă costul controlului în plus justifică costul mecanismului de control instituit şi, de

Scanned with OKEN Scanner

asemenea, trebuie să vedem dacă costul controlului este mai mic decât riscurile care pot apare.

Oricât de bine ar fi planificat şi executat *controlul intern nu poate asigura decât o certitudine relativă*, deoarece un control intern care ar viza atingerea tuturor obiectivelor propuse, în condiţii de eficienţă, ar fi costisitor şi neeconomic. De aceea, *controlul intern nu este conceput pentru a garanta succesul organizaţiei, ci obiectivul său este relativ şi rezonabil.*

c) Universalitatea controlului intern

Sistemul de control intern reprezintă nu numai formulare, proceduri, tehnici, programe, instrucţiuni, calculatoare şi manuale de politici, ci şi oameni la fiecare nivel al organizaţiei.

Controlul intern este un proces realizat de către personalul de la toate nivelele, respectiv: Consiliul de administraţie, conducerea executivă, întreg personalul. El este efectuat atât de managementul de la vârf, dar şi de managementul de linie, adică responsabilii de compartimente, cat şi de toţi ceilalţi oameni. *Fiecare membru al entităţii este responsabil pentru controlul său intern.*

În practică, *sistemul de control intern funcţionează intr-un mediu de control, mereu în schimbare,* ceea ce impune adaptarea controlului la nivelul fiecărei activităţi, *diferenţiat şi integrativ, construit în raport de interesele organizaţiei.* Această construcţie va trebui să ţină cont de structura organizatorică a entităţii, de stilul de conducere al managerilor, de influenţa factorilor de mediu şi implicit de riscurile care pot afecta entitatea.

Excesul de norme, reguli, proceduri împiedică realizarea unui control eficient, de aceea este necesară găsirea unui echilibru optim în vederea stabilirii acestora. Astfel, sunt situaţii în care se impun reguli precise, clare, stricte, adică un control riguros, spre exemplu, cazul întreprinderilor aflate în faza de maturitate, dar sunt şi situaţii în care controlul trebuie să fie mai puţin restrictiv pentru a putea permite atingerea obiectivelor strategice ale entităţilor, spre exemplu, cazul societăţilor nou înfiinţate sau a celor care se află într-o fază de creştere.

Modul de stabilire al acestor reguli ţine, pe de o parte, de stilul de conducere şi de capabilităţile organelor ierarhice în delegarea responsabilităţilor, iar pe de altă parte de nivelul de dezvoltare şi de cultură al entităţilor.

În organizarea şi exercitarea controlului intern se impune o mare flexibilitatea deoarece nu poţi fixa reguli pentru fiecare situaţie întâlnită şi de asemenea, o regulă dacă nu este de actualitate sau este prea rigidă stagnează procesul şi conduce la ineficacitate.

Alte componente ale universalităţii controlului intern sunt reprezentate de *expansiunile domeniilor de activitate* şi a creşterii nivelurilor ierarhice, precum şi a *descentralizării activităţilor pe funcţiuni*, care determina îndepărtarea

Scanned with OKEN Scanner

executanţilor faţă de conducere, care va trebui să găsească noi tehnici de control pentru stăpânirea afacerilor.

În prezent, acţionarii şi asociaţii firmelor se află în faţa pericolului de a nu mai avea sub control propria afacere, motiv pentru care aceştia au acordat mandate de reprezentare unor *administratori*. Această extindere a activităţilor a condus la extinderea domeniului normativ (legi, reglementări, constrângeri profesionale) care să limiteze pe gestionarul de resurse, managerul, în acţiunile sale, dar care să aibă drept scop să-l ajute, să-l ghideze şi nu în ultimul rând să-l coordoneze şi să-l supervizeze în îndeplinirea corespunzătoare a atribuţiilor, tot mai complexe, ce-i revin.

4.4. Modele de control intern

Controlul intern este o preocupare generală deoarece într-un fel sau altul toată lumea efectuează control în activităţile cotidiene.

Din aceste considerente tot mai mulţi oameni de afaceri, dar mai ales managerii, profesionişti în domeniu au în permanenţă în faţă întrebarea „*Ce putem face pentru a deţine un control mai bun al activităţilor?*"

În ultimele decenii, managerii au devenit mai interesaţi şi s-au implicat tot mai mult în monitorizarea mai atentă a sistemului de control intern în vederea realizării evaluării riscului.

Preocupări legate de slăbiciunile controlului intern şi asigurarea rezonabilă pe care trebuie să le ofere acesta managementului au fost în atenţia permanentă a specialiştilor în domeniu, care au elaborat următoarele modele:

- ✓ Modelul COSO - SUA
- ✓ Modelul CoCo – Canada

4.4.1. Modelul COSO

În anul 1985, senatorul american Treadway a iniţiat o cercetare asupra controlului intern şi a rolului său în viaţa organizaţiilor, instituind „Comisia Treadway".

La recomandările acestei comisii s-a creat un comitet intitulat – Comitetul de Sponsorizare al Organizaţiilor – COSO[7], care a reunit competenţele unui număr mare de membri ai I.I.A., profesionişti în domeniu, cabinete de audit extern şi mari întreprinderi americane şi care a elaborat o lucrare intitulată „*Cadrul controlului intern*". Lucrarea defineşte conceptul de control intern şi precizează faptul că, *controlul intern nu are o legătură directă cu sistemele de inspecţie şi verificare recunoscute.*

[7] Comittee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission - COSO

Scanned with OKEN Scanner

Definirea conceptului de control intern, problemă care încă mai comportă controverse, s-a internaționalizat și tinde să accepte același sens al termenului din engleză „*control intern*", care înseamnă în primul rând „*a deține controlul*" și apoi „*a verifica*" și nu sensul termenului din franceză care înseamnă „a verifica" și apoi „a inspecta".

Precizăm că, în acest ansamblu complex de mijloace și practici pe care fiecare entitate le utilizează pentru a-și administra cât mai bine activitățile în vederea atingerii obiectivelor prestabilite, COSO prin cadrul de control elaborat intenționează să inducă o oarecare ordine în domeniu.

COSO este o organizație independentă din sectorul privat dedicată studierii factorilor cauzali de producere a fraudelor financiare și îmbunătățirii calității raportării financiare prin: etică în afaceri, controale interne eficiente, guvernare corporatistă.

În septembrie 1992, COSO definește ***controlul intern*** *ca fiind un proces efectuat de Consiliul de administrație, conducere și întregul personal al entității, menit să furnizeze o asigurare rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivelor organizației,* având în vedere:

- *eficacitatea și eficiența operațiilor;*
- *realitatea rapoartelor financiare;*
- *conformarea cu legile și cu regulamentele aplicabile.*

Definiția controlului intern ne propune unele elemente cheie:

- *controlul intern este un proces,* un mijloc pentru a atinge un scop și nu un scop în sine;
- *controlul intern este efectuat de toată lumea* și el înseamnă nu numai manuale de politici, formulare și documente, ci oamenii de la fiecare nivel al organizației;
- *controlul intern implică relativitate în organizare* și nu este o magie care va conduce la efectuarea lucrurilor perfect;
- *de la controlul intern managementul are o serie de așteptări* privind furnizarea unei asigurări rezonabile și nu a unei asigurări absolute;
- *controlul intern se referă la toate categoriile de entități și activități* și nu numai la organizații/întreprinderi,;
- *controlul intern privește spre îndeplinirea obiectivelor* care stau în fața entității.

Tot în anul 1992, Comisia Treadway, de pe lângă COSO, a elaborat și un ***model al controlului intern de evaluare a riscurilor***, prezentat în Figura nr. 4.4.1.1. – *Modelul COSO.*

Modelul COSO se reprezintă în mod simbolic printr-o piramidă care conține, în termeni filozofici, cele 5 elemente esențiale, și anume:

- mediul de control,
- evaluarea riscurilor,
- activitățile de control,
- informații și comunicare,

Scanned with OKEN Scanner

- monitorizare.

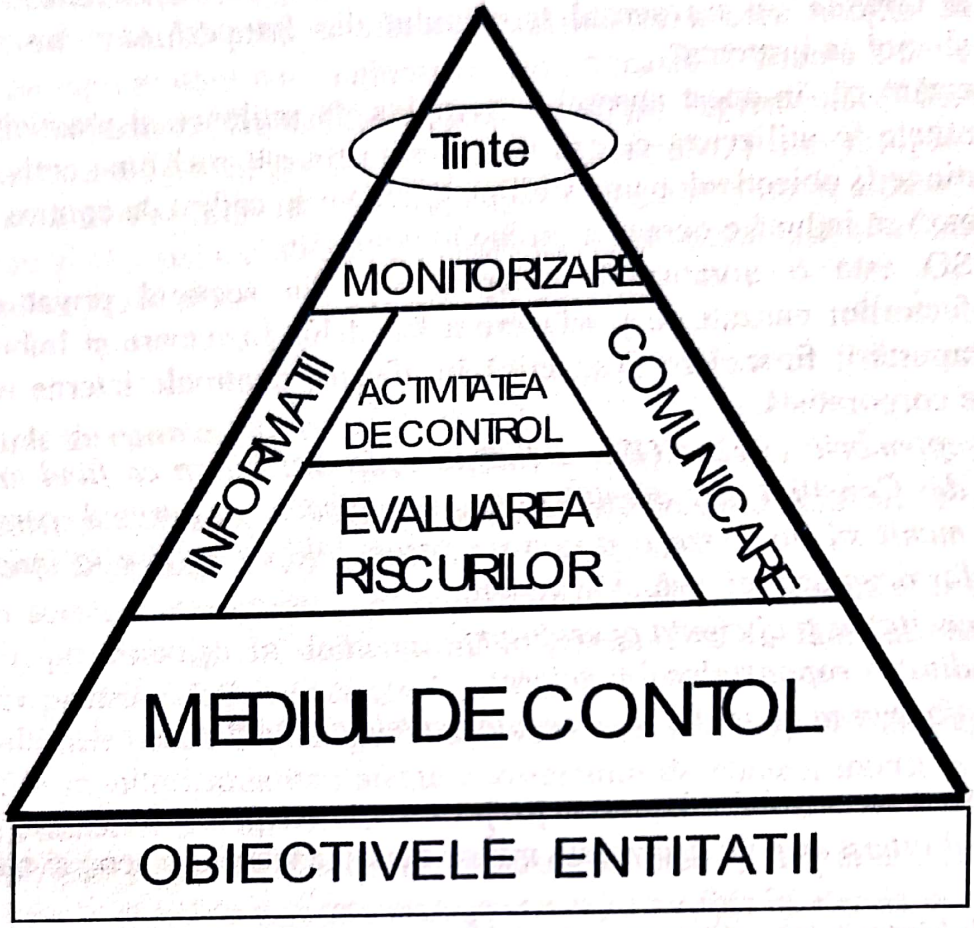

Figura nr. 4.4.1.1. – Modelul COSO

În continuare descriem componentele Modelului COSO:

a) Mediul de control reprezintă atitudinea generală, integritatea, valorile etice şi comportamentele angajaţilor, filozofia şi stilul de operare al managementului, modul de atribuire al autorităţii şi responsabilităţii şi sistemul de organizare şi dezvoltare al angajaţilor Consiliului de administraţie.

Mediul de control face parte din cultura instituţională, influenţată de stilul conducerii, sistemul de valori însuşite de salariaţi, oamenii cu competenţă profesională şi integritatea lor, descrierea activităţilor şi procedurilor, structura organizatorică, separarea sarcinilor, IT ş.a. şi oferă cadrul în care se desfăşoară diferitele forme de control intern.

Practica a demonstrat faptul că schimbarea culturii organizaţionale se realizează în timp şi de aceea factorii de management trebuie să supervizeze şi să monitorizeze permanent evoluţia acesteia.

Scanned with OKEN Scanner

Mediul de control este unul din elementele importante de care au nevoie întreprinderile pentru a-şi organiza un sistem de control intern eficient. Astfel, auditorii se pot confrunta cu:

- ***un mediu de control favorabil*** care presupune existenţa unui climat unde valorile de etică sunt privilegiate, care utilizează, acceptă şi apreciază controlul. Aceasta înseamnă că, codurile de conduită etică şi regulamentele interioare există şi sunt luate în consideraţie de toţi factorii, inclusiv de managementul general. Întotdeauna, puterea exemplului şefului contribuie la crearea unui climat propice dezvoltării activităţilor de control.

Managementul general trebuie să fie un model nu numai prin discursul utilizat, ci şi prin comportamentul faţă de personal, clienţi, furnizori ş.a. Numai într-un asemenea mediu controlul intern va funcţiona, va creşte şi se va dezvolta în cadrul unei organizaţii.

- ***un mediu de control adecvat*** este un mediu unde se respectă legile, regulile, procedurile, terţii-parteneri de afaceri, salariaţii, contractele încheiate şi astfel activităţile entităţii sunt stăpânite;
- ***un mediu de control deteriorat*** este un mediu unde nu există proceduri formalizate, se evită controalele, există încălcări ale normelor de conduită şi regulamentelor de funcţionare, sau chiar de nerespectare a cadrului legislativ ceea ce prejudiciază controlul intern. Acest mediu subminează sistematic controlul intern asupra operaţiilor, minimalizează necesitatea implementării diferitelor activităţi de control şi apelează în mod periodic la inspecţii. Într-un mediu nefavorabil sau poate chiar corupt activitatea de inspecţie devine importantă, dar în acelaşi timp creşte şi rolul auditorilor interni care vor trebui să se implice în îmbunătăţirea acestuia şi respectiv a culturii organizaţiei.

În aceste condiţii, auditorii trebuie să pornească de la stabilirea unei politici organizaţionale clare, respectiv definirea delegărilor de competenţă, adaptarea permanentă a competenţelor salariaţilor la cerinţele posturilor, stabilirea de obiective realiste şi realizabile şi asigurarea unei gestionări eficiente a resurselor umane şi chiar o finanţare transparentă şi la vedere pentru toată lumea.

Când în cultura unei instituţii se constată disfuncţii, pe baza cărora se evaluează *un mediu slab de control*, o condiţie pentru reuşita auditorilor interni o reprezintă poziţia de autoritate pe care aceştia trebuie să o aibă în organizaţie.

Mediul de control contribuie la îmbunătăţirea procedurilor de control specifice, însă nu poate, prin el însuşi, chiar dacă este un ***mediu de control solid***, să asigure eficacitatea sistemului de control intern.

Din punct de vedere structural cei mai importanţi factori care influenţează în mod decisiv mediul de control sunt:

- funcţionarea structurilor de conducere;
- politica managerială şi stilul de operare al acesteia;
- structura organizatorică a entităţilor;
- modul de stabilire a autorităţii şi a responsabilităţilor;

Scanned with OKEN Scanner

- sistemul de control managerial, care include şi ***funcţia de audit intern;***
- politicile şi procedurile de personal;
- modul de segregare al sarcinilor.

Mediul de control favorizează şi sensibilizează controlul intern, iar funcţia de audit intern va fi cu atât mai eficace şi mai performantă. În acest context, putem vorbi de o cultură a controlului intern care atrage după sine o cultură a auditului. Acest mediu favorizează comunicarea, facilitează cooperarea în muncă, permite un câştig reciproc şi duce la propuneri constructive, în care fiecare se recunoaşte, şi astfel sunt implementate rapid şi eficient.

Cultura controlului intern este indispensabilă unei bune eficacităţi a funcţiei de audit intern. Auditorii interni ştiu bine cât de eficace este acţiunea lor când cel auditat cunoaşte specificul muncii de audit intern, deoarece atunci ei se înţeleg uşor, colaborează ca doi parteneri, iar reuşita este asigurată.

Dialogul dintre auditor şi auditat demonstrează că cei doi parteneri sunt conştienţi de cultura controlului intern, indispensabilă pentru dezvoltarea mediului de control şi a funcţiei de audit intern. Dacă, dimpotrivă, cel auditat nu cunoaşte nimic despre ce reprezintă controlul intern şi auditul intern îi percepe pe auditori ca pe nişte agenţi externi care îi risipesc timpul şi banii, iar climatul de colaborare, atât de necesar, are puţine şanse să se instaleze;

b) Evaluarea riscurilor

Orice entitate este supusă riscurilor care pot fi riscuri proprii funcţionării organizaţiei însăşi, riscuri specifice fiecărei activităţi, dar şi riscuri externe. Unele riscuri sunt acceptabile şi inerente fiecărei activităţi, însă există şi riscuri neacceptabile.

Organizaţiile creează sisteme de control intern care să le permită pe cât posibil să evite riscurile inacceptabile şi să menţină la un nivel de toleranţă riscurile acceptabile în vederea atingerii obiectivelor acesteia.

Toate entităţile îşi propun administrarea riscurilor unele constituind în acest sens un *Departament de management al riscului*[8], altele lăsând această activitate în responsabilitatea managementului general şi al managementului de linie şi în supervizarea compartimentului de audit intern.

Un element fundamental al controlului intern al unei entităţi îl reprezintă existenţa unui sistem de analiză şi evaluare a riscurilor din cadrul acesteia.

Evaluarea riscurilor presupune definirea obiectivelor şi condiţiilor pe care trebuie să le avem în vedere în special pentru gestionarea schimbării, ţinând cont de faptul că oamenii se schimbă, procedurile se schimbă, organizarea şi politicile se schimbă, deci şi riscurile se schimbă şi în consecinţă controlul intern este condamnat la o permanentă adaptare la noile condiţii.

[8] Department of Risk Management

Scanned with OKEN Scanner

Modul de gestionare al schimbării este o preocupare constantă şi a auditului intern care evaluează fiabilitatea sistemelor de control intern şi actualizează în permanenţă geografia riscurilor entităţii, care poate fi un punct de plecare al oricărei analize ulterioare.

Evaluarea riscurilor presupune să ştim unde se găsesc riscurile în organizaţie. Dacă nu ştim ce este riscant în entitatea noastră nu le vom putea evalua şi urmări adecvat. Riscurile odată ştiute implică necesitatea existenţei activităţilor de control pentru a putea fi stăpânite sau cel puţin diminuate în anumite limite tolerabile, ceea ce presupune comunicare şi informare reciprocă. Cea mai mare parte a riscurilor sunt obţinute numai din comunicare, care se poate realiza spre exemplu, în mod formal, prin documente, sau informal prin telefon.

Organizarea sistemului de controlul intern este răspunsul managementului la apariţia riscurilor asociate activităţilor ce se desfăşoară în cadrul entităţilor;

c) Activităţile de control sunt elemente specifice (politici, proceduri ş.a.) care vor permite administrarea funcţiei/activităţii/subactivităţii/operaţiei în conformitate cu obiectivele generale ale controlului intern.

Activităţile de control sunt de o mare diversitate funcţie de entitate, de cultura organizaţională a acesteia, de structura organizatorică, de numărul activităţilor etc. Acestea se efectuează în întreaga organizaţie, la toate nivelele ierarhice şi de către toate funcţiile şi constau în: indicaţia, recomandarea, decizia, hotărârea, sancţiunea, aprobarea, avizul, îndrumarea, aprecierea, planul, programul, analiza, autorizaţiile, verificările, reconcilierile, revizuirea, siguranţa activelor, segregarea sarcinilor, raportul, bugetul de venituri şi cheltuieli, contul de profit şi pierderi, bilanţul contabil, darea de seamă, instrumente matematice, tehnici informatice, tehnica PERT, cercetarea operaţională, simulare, grafice, programare liniară, drumul critic ş.a.

Activităţile de control prezentate pot fi grupate, spre exemplu, în:
- activităţi de control poprii entităţii pentru evitarea riscurilor generale;
- activităţi de control poprii fiecărei funcţii, foarte numeroase şi specifice;
- activităţi de control general valabil şi unanim recunoscute în special din domenii conexe.

În consecinţă, putem afirma că, nu există un control intern/sistem de control intern în cadrul unei entităţi dacă nu există la fiecare nivel ierarhic sau subfuncţie/operaţie, activităţi de control în vederea evitării riscurilor de la acele nivele.

Sistemul de control intern reprezintă cadrul în care funcţionează aceste activităţi de control la dispoziţia managementului şi el trebuie să aibă în vedere schimbările şi să le anticipeze pentru realizarea caracterului previzional al controlului cu privire la evoluţia entităţii.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul intern este un proces realizat de către personalul de la toate nivelele, respectiv Consiliul de administraţie, conducerea executivă şi întregul personal.

Principalele obiective ale procesului de control intern sunt:

- *obiectivele operaţionale,* care să asigure folosirea eficientă a activelor entităţii şi a altor resurse şi protejarea împotriva pierderilor;
- *obiectivele informaţionale,* care să permită pregătirea de rapoarte la timp şi de încredere, necesare pentru luarea deciziilor în cadrul organizaţiei;
- *obiectivele de conformitate,* care să asigure că întreaga activitate este condusă în conformitate cu legile şi regulamentele aplicabile, cu cerinţele de supervizare şi cu politicile şi procedurile interne.

În practică, pentru asigurarea unui nivel rezonabil al controlului intern există următoarele tipuri de verificări:

- *Controalele preventive* - efectuate pentru a evita evenimente nedorite;
- *Controalele de detecţie* - efectuate pentru a detecta şi corecta evenimentele nedorite care au avut loc;
- *Controalele directive* - efectuate pentru a produce un eveniment dorit;
- *Controale administrative* - inventarierea patrimoniului, controlul valorilor din casierie etc.;
- *Controale contabile* - realizate de specialişti cu ocazia îndeplinirii atribuţiilor din fişa postului;
- *Controale fizice* – controlul personalului s.a.

În prezent, în România, *structura sistemului de control intern al unei entităţi publice* cuprinde:

i) *controlul financiar preventiv* - control ex-ante obligatoriu, stabilit prin lege, se efectuează apriori asupra operaţiilor patrimoniale ale entităţii publice şi se realizează de persoane încadrate pe funcţii de controlor;

ii) *controlul legislativ de conformitate cu reglementările legale, de bază şi specifice* - realizat de compartimentul juridic al entităţii publice;

iii) *controlul mutual* – realizat, în plan orizontal, asupra lucrărilor primite şi predate, efectuat în aval şi în amonte; control efectuat pe baza reglementărilor procedurale ale operaţiilor;

iv) *controlul ierarhic* – realizat, în plan vertical, de diferite nivele ierarhice;

v) *controlul administrativ* - efectuat prin organe specializate de control prin compartimente de inspecţie;

vi) *controlul contabil* - coordonat de contabilul şef, constând în verificarea introducerii pe conturi a operaţiilor, a cheltuielilor şi veniturilor derulate în instituţiile publice;

vii) *controlul de gestiune* - având ca obiect principal controlul patrimoniului, al existenţei bunurilor şi valorilor, este un control obligatoriu conform legii şi se execută cel puţin o dată pe an;

Scanned with OKEN Scanner

viii) *controlul managerial* - executat de managerii de la toate nivelele şi având ca obiective aspecte generale privind organizarea şi funcţionarea eficientă a entităţilor publice.

Toate aceste controale sunt la dispoziţia managementului şi ele trebuie coordonate, dezvoltate sau reduse, înfiinţate sau anulate, în funcţie de evoluţia riscurilor din entitate. Peste tot acest sistem de control intern prezentat apare auditul intern ca parte a acestui sistem, care pe baza procedurilor standardizate, evaluează controlul intern şi consiliază managementul entităţii, aşa cum rezultă din reprezentarea grafică de la Figura nr. 4.2.1. – *Structura sistemului management şi de control intern.*

Comisia Europeană, în urma exerciţiului PEER–REVIEW din septembrie 2002, ne recomandă că această arhitectură ar trebui completată cu un control ulterior prin care să se asigure că vor fi reluate în totalitate aproximativ 15 % din operaţiunile efectuate în entitatea publică.

Riscurile majore cad în responsabilitatea grupului şi acesta trebuie să le gestioneze prin delegare. Astfel apare delegarea formală, când şefului de compartiment i se specifică activităţile care trebuie să le realizeze şi pentru care trebuie să-şi stabilească mijloacele prin care înţelege să le utilizeze.

Persoana responsabilă la vârf pentru sistemul de control intern din cadrul entităţii trebuie să-şi organizeze controlul intern, iar oamenii care sunt parte din acest sistem îi vor oferi feed-back-ul sistemului dacă acesta funcţionează bine, ceea ce se va realiza prin adrese şi rapoarte scrise.

Din practică rezultă că, nu totul se poate pune pe hârtie şi chiar dacă s-ar pune, ar fi ceva birocratic, care ar ocupă mult timp şi apoi trebuie să avem în vedere permanenta schimbare a mediului intern şi extern, existenţa unei slăbiciuni în procedură sau a unei eventuale omisiuni care impun actualizarea permanentă a acestora. Realizarea acestor aspecte va depinde în mare măsură de cultura organizaţiei şi de modul de funcţionare al acesteia. În practică, organizarea sistemului de comunicare se materializează prin eventuale şedinţe de analiză în urma cărora se actualizează procedurile.

Procedura este succesiunea paşilor care trebuie urmaţi pentru realizarea unei activităţi, iar *procesul* este modul concret în care se desfăşoară lucrurile.. *Spre exemplu*: Dacă constataţi lipsă în gestiune, procedaţi astfel ..., iar dacă este plus în gestiune procedaţi în alt fel...

În mod similar avem: *formal-informal*. Pentru lucrurile de bază sunt necesare aprobări formale, dar nu toate lucrurile pot fi formalizate. Ele totuşi rămân la fel de importante. *Spre exemplu*: Un şef formal va primi numai ce este aprobat, pe când un şef lider va asculta şi alte probleme personale. Şeful formal în lipsa şefului bolnav va spune, după trei zile: clădirea a ars, şeful informal va fi propus soluţii înainte de a se întâmpla evenimentul. *Alt exemplu:* Legea prevede să conducem cu 50 km/oră în sat sau oraş. Dar dacă am soţia în maşină, care este aproape să nască atunci trec şi pe roşu. Prin analogie, într-o organizaţie se poate întâmpla ceva la limita legalităţii sau chiar ilegal, dar în final va fi

Scanned with OKEN Scanner

apreciat că a fost mai bine că s-a întâmplat aşa, decât să nu fi acţionat în nici un fel.

Oricât de bun ar fi sistemul formal, el nu este de ajuns, deoarece oricare ar fi situaţia riscurile tot apar şi din practică, rezultă clar că acestea nu sunt acoperite doar prin proceduri formale;

d) Informaţii şi comunicare

Informaţiile relevante sunt informaţiile pertinente, cheie care de regulă ne parvin la timp şi într-o formă convenabilă. Acestea trebuie identificate, colectate şi comunicate într-o formă şi într-un calendar de timp care să dea oamenilor posibilitatea să îşi îndeplinească responsabilităţile. Informaţia nenecesară trebuie înlăturată, iar informaţia critică trebuie analizată.

Sistemele de informare produc rapoarte conţinând informaţii operaţionale, financiare şi de conformare. Aceste informaţii fac posibile conducerea şi controlul afacerii. De asemenea, se ocupă şi cu evenimente, activităţi şi condiţii externe necesare pentru luarea unei decizii de afaceri pe bază de informaţie şi pentru raportarea externă. *Spre exemplu*, indicele încrederii consumatorilor, indicele producţiei industriale etc.

Comunicarea efectivă trebuie să aibă loc într-un sens mai larg, şi să implice toate activităţile şi toate structurile organizaţiei.

Din practică, se impune ca întreg personalul entităţii să primească un mesaj clar din partea conducerii cu privire la necesitatea luării în serios a responsabilităţilor ce le revin, dar şi de înţelegere a propriului rol în sistemul de control intern şi legăturile activităţilor individuale cu munca altora. În acelaşi timp este necesar să existe un mijloc de comunicare a informaţiilor semnificative superiorilor ierarhici.

Comunicarea efectivă va fi completată cu informaţii privind terţii, respectiv: clienţii, furnizorii, autorităţile locale şi centrale, acţionarii ş.a. Pentru aceasta trebuie să ne informăm reciproc, având în vedere că cea mai mare parte a riscurilor sunt obţinute numai din comunicare, care se realizează la telefon sau printr-un raport formal.

Controlul intern are relaţii cu cei controlaţi prin intermediul informaţiilor şi comunicaţiilor, completate de referinţe privind mediul extern. Toate acestea ajung la vârf şi managementul le monitorizează şi dă dispoziţii pentru realizarea lor.

Fiecare organizaţie este creată pentru a atinge anumite obiective. Odată creată, organizaţia începe să trăiască de una singură prin implementarea de politici şi proceduri specifice, numai dacă are informaţii de jos sau din lumea exterioară, altfel ajunge într-o stare de izolare.

Din cele prezentate, înţelegem că *nu există proceduri specifice perfecte şi chiar dacă ar exista ele nu au nici o valoare fără o comunicare eficientă, iar dacă nu privim la lumea exterioară, vom oferi serviciile de ieri şi nu pe cele care vor fi mâine.*

Scanned with OKEN Scanner

Sistemul de control intern trebuie să ofere serviciile care vor fi necesare şi nu pe cele care au fost şi prin analogie, auditorii trebuie să aibă în vedere lucrurile majore, nu ora venirii, data predării raportului sau volumul cheltuielilor.

În consecinţă, un control intern bun trebuie să privească la lumea înconjurătoare, să aibă semnale de jos şi din afară, să-şi cunoască obiectivele care trebuie actualizate periodic şi apoi să se organizeze pentru a stăpâni riscurile. *Riscurile majore sunt monitorizate de managerul general, dar cad şi în responsabilitatea grupului care trebuie să le gestioneze prin delegare formală, ceea ce presupune specificarea activităţilor care revin managementului de linie şi mijloacele prin care acesta înţelege/crede că şi le va îndeplini;*

e) Monitorizarea

În practică s-a dovedit că managerii de la toate nivelele, mai ales cei care nu au proceduri formalizate sau acestea nu sunt actualizate, fac de regulă control intern fără să realizeze acest lucru. Astfel, fiecare responsabil, oriunde s-ar afla, se organizează pentru a-şi conduce activitatea prin: definirea sarcinilor fiecăruia, stabilirea instrumentelor şi tehnicilor de lucru, pregătirea profesională, dotarea cu echipamente şi sisteme electronice, supervizarea activităţii personalului ş.a.

În acest fel, responsabilul realizează un sistem de control intern pentru funcţia pe care o administrează, pe care îl actualizează sistematic în funcţie de evoluţia riscurilor specifice şi generale.

Recomandările IIA, după 2002, privind practica recunoscută în domeniu, subliniază în mod expres faptul că *„implementarea controlului intern este problema managementului"*

Managerii care ar intenţiona să-şi subcontracteze propriul control intern unor terţi, nu îşi vor putea îndeplini obligaţiile ce le revin. În primul rând, auditorii interni nu pot să se substituie managerilor pentru implementarea controlului intern, iar în al doilea rând, aceştia nu îşi vor putea desfăşura activitatea de consiliere a managerilor şi evaluarea sistemului de control intern dacă aceştia nu au fost implicaţi în crearea şi implementarea lui. Desigur, acest lucru nu înseamnă că managerii nu pot apela la consiliere externă din partea unor specialişti care să-i ajute în conceperea şi îmbunătăţirea propriilor controale interne.

Monitorizarea este un proces care evaluează calitatea performanţei sistemului în timp şi este realizată prin activităţi de supervizare continuă, evaluări separate sau prin combinarea celor două.

Monitorizarea continuă se realizează în cursul efectuării operaţiunilor şi include managementul şi activităţi de supraveghere şi alte acţiuni pe care le întreprinde personalul pentru a-şi îndeplini propriile sarcini.

Aria şi frecvenţa evaluărilor separate vor depinde de evaluarea riscurilor şi de eficacitatea activităţilor de monitorizare continuă.

Scanned with OKEN Scanner

Deficiențele constatate în sistemul de control intern trebuie raportate superiorilor ierarhici, iar problemele importante trebuie raportate directorului şi nu Consiliului de administrație.

Componentele Modelului COSO, prezentat mai sus, creează o sinergie care formează un sistem integrat ce reacționează în mod dinamic la condițiile schimbătoare ale mediului extern.

4.4.2. Modelul CoCo

4.4.2.1. Considerații generale

În noiembrie 1995 o organizație canadiană propune un nou model, bazat pe *Criterii privind Comitetul de Control* - CoCo[9], care definește controlul intern ca fiind reprezentat de structura organizației care include resurse, sisteme, procedee, structuri, cultura organizației şi alte elemente care puse împreună contribuie la atingerea obiectivelor.

Definiția CoCo, este interesantă deoarece definește controlul intern ca fiind un proces care se realizează la toate nivelele şi cuprinde toate activitățile, destinat să furnizeze o asigurare rezonabilă. Un controlul intern bine organizat stăpânește mai bine activitățile, dar nu vom ajunge niciodată la perfecțiune.

Definiția CoCo, dată de canadieni, completează definiția americanilor.

În concepția Modelului CoCo controlul intern este reprezentat de resursele organizației, procedee, instrumente, sarcinile, cultura şi tot ceea ce ne putem imagina, adică tot ceea ce putem întreprinde pentru a atinge obiectivele, dar acestea nu vor fi atinse niciodată, datorită relativității. Ei prezintă grafic aceste lucruri sub forma unui pentagon în care menționează calitățile pe care trebuie să le avem pentru ca fiecare de la nivelul său să stăpânească bine activitățile, așa cum rezultă din Figura nr. 4.4.2.1.1. – *Modelul CoCo.*

Una dintre prerogativele importante ale controlului este aceea de a asigura fiabilitatea şi într-o anumită măsură garanția organizației în atingerea obiectivelor sale.

Recomandările modelului canadian doresc să favorizeze perfecționarea controlului şi depăşesc cu mult cadrul unei analize a controalelor contabile interne tradiționale şi stabilesc criterii privind eficiența controlului într-o organizație. Recomandările favorizează un model pe care toate persoanele din organizație îl pot utiliza pentru a-şi implementa, evalua şi modifica propriul control intern. Cu toate acestea, recomandările nu favorizează directive detaliate cu privire la modul de concepere şi funcționare al unei organizații.

Un control eficace contribuie la succesul unei organizații în diverse modalități:

---

[9] Criteria of Control - CoCo

Scanned with OKEN Scanner

- persoanele îşi pot exprima opiniile şi utiliza propria lor creativitate, gestionând riscul unor acţiuni inadecvate;
- persoanele dispun de supleţea necesară pentru a se adapta schimbărilor, ţinând cont în acelaşi timp de riscurile cunoscute;
- persoanele dispun de informaţii fiabile pe care sunt în măsură să le utilizeze la momentul oportun, atunci când este cel mai potrivit pentru organizaţie;
- organizaţia îşi poate îmbunătăţii eficacitatea şi eficienţa şi poate creşte încrederea terţilor.

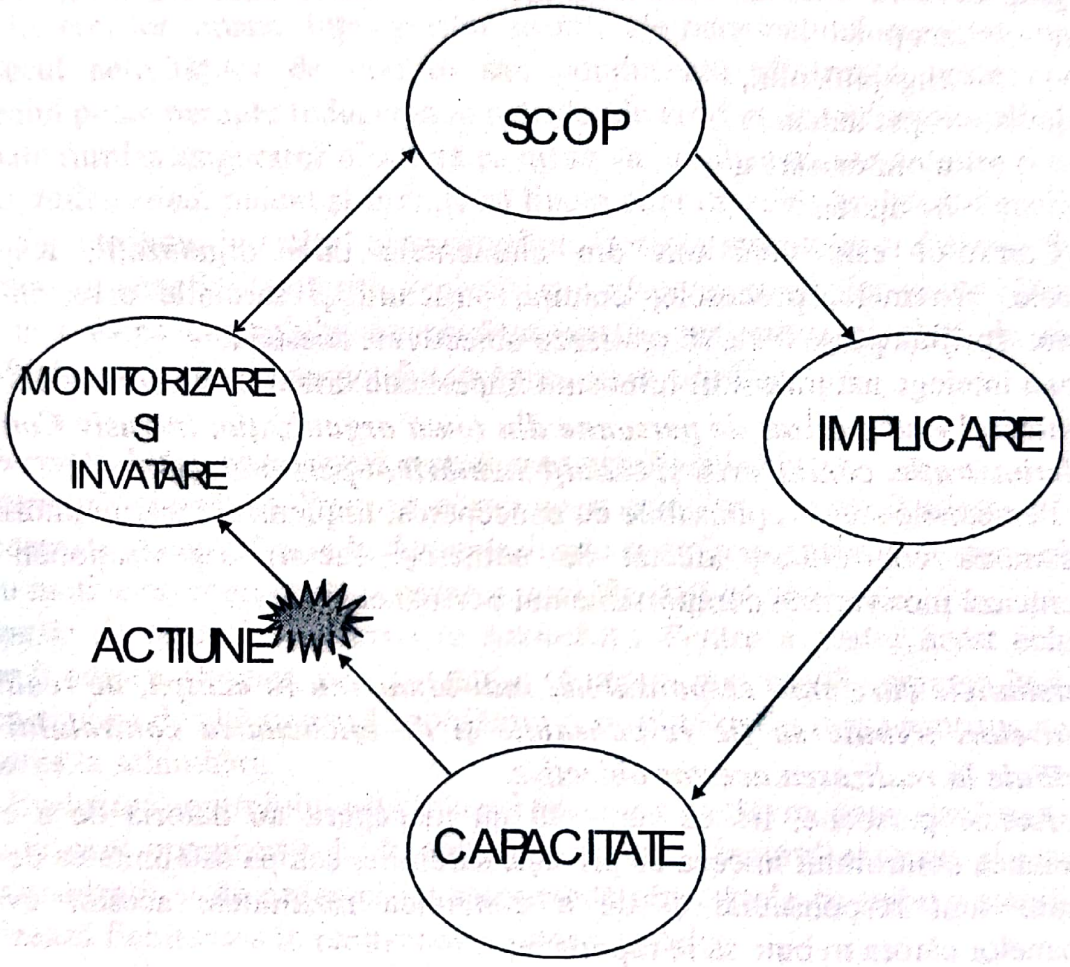

Figura nr. 4.4.2.1.1. - Modelul CoCo

Organizaţia cuprinde persoanele/salariaţii care lucrează pentru atingerea obiectivelor acesteia şi norme, regulamente sau decizii ale conducerii care stabilesc atribuţiile întregului personal şi ceea ce face parte din organizaţie sau ce este exclus din aceasta.

Organizaţia poate fi o entitate juridică, un organism public ori o subdiviziune a unei organizaţii care produce elementele necesare realizării obiectivelor propuse.

Conform principiilor Modelului CoCo, cea mai mică unitate a unei organizaţii este persoana, care îndeplineşte sarcini bazându-se pe înţelegerea

Scanned with OKEN Scanner

scopului acestora şi anume, obiectivul care trebuie atins, sprijinindu-se pe capacitatea sa, competenţele ce-i revin, informaţii, resurse ş.a. Pentru executarea corectă a sarcinilor ce le revin, persoanele trebuie:

- *să se **angajeze**;*
- *să-şi **monitorizeze** performanţele;*
- *să supravegheze mediul extern pentru a **învăţa** sa-şi realizeze sarcinile cât mai bine şi pentru a identifica schimbările ce se impun.*

Modelul de control CoCo se aplică în egală măsură atât unei echipe cât şi unui grup de lucru. Elemente esenţiale ale controlului în orice organizaţie sunt:

- scopul,
- angajamentul,
- capacitatea,
- monitorizarea,
- învăţarea.

Controlul este constituit din elementele unei organizaţii, respectiv resursele, sistemele, procesele, cultura, structura şi sarcinile care, în mod colectiv, sprijină persoanele să realizeze obiectivele acesteia.

Pentru a înţelege natura controlului sunt importante următoarele *concepte*[10]:

a) controlul este realizat de persoane din toată organizaţia, inclusiv Consiliul de administraţie, conducerea şi ceilalţi membrii ai personalului.

Persoanele sunt responsabile cu conceperea, implementarea, monitorizarea şi păstrarea controlului, afectat de numeroşi factori organizaţionali care influenţează motivaţia şi comportamentul persoanelor;

b) persoanele care sunt responsabile, individual sau în echipă, de realizarea obiectivelor, trebuie sa fie responsabile şi de eficacitatea controlului care contribuie la realizarea acestor obiective.

Aceste persoane, fie că sunt sau nu manageri, au datoria de a evalua eficacitatea controlului în ceea ce priveşte sarcinile, echipa sau unitatea de lucru de care sunt responsabile şi de a comunica rezultatele acestor evaluări persoanelor cărora trebuie să le raporteze;

c) organizaţiile se află într-un proces constant de interacţiune şi de adaptare.

Organizaţiile se adaptează în mod constant în funcţie de schimbările care se produc în mediul extern (sistemul bancar, sistemul legislativ, clienţi, furnizori, alţi terţi etc.) şi în mediul intern (persoane, priorităţi, norme şi regulamente interne etc.). Pentru eficacitatea controlului, elementele acestuia dintr-o organizaţie trebuie să corespundă obiectivului vizat, să fie coerente şi actualizate sistematic. Aceasta înseamnă că dacă dorim modificarea unui aspect

[10] Recomandări privind controlul intern, extras din *„Noua practică a controlului intern"*, tradus de Ministerul Finanţelor Publice, cu acordul IFACI, în cadrul unui proiect PHARE, Bucureşti, 2004

Scanned with OKEN Scanner

oarecare din cadrul organizației trebuie să ținem cont și de consecințele pe care le pot avea acestea asupra controlului;

d) putem aștepta de la control să furnizeze o asigurare rezonabilă, dar nu o asigurare absolută.

Chiar atunci când am dat dovadă de prudență și de înțelegere o asigurare absolută nu este posibilă din două motive fundamentale, și anume:

- *În primul rând*, există limite inerente controlului, legate de posibilitatea apariției unor erori de judecată în luarea deciziilor, a producerii unor disfuncții atribuite erorilor umane, înțelegerilor secrete ale personalului care pot conduce la eșecul activităților de control sau conducerea să treacă peste control. Controlul poate permite reducerea numărului de erori și de disfuncționalități, dar nu poate furniza asigurarea absolută că nu se va produce nici una dintre acestea.
- *În al doilea rând*, putem și trebuie să ținem cont de echilibrul cost-beneficii la crearea controlului în cadrul organizațiilor. Costul controlului trebuie să fie pus în relație cu beneficiile oferite, inclusiv cu reducerea riscurilor vizate. Deciziile luate la crearea controlului necesită acceptarea anumitor niveluri de riscuri, rezultatele sau acțiunile nu pot fi prevăzute cu certitudine;

e) un control eficace necesită menținerea echilibrului între:

- ***autonomie și unitate.*** Pentru a păstra acest echilibru, putem fi adesea obligați să trecem de la centralizare la descentralizare și de la impunerea de constrângeri pentru motive de coerență la acordarea unei libertăți de acțiune.
- ***situația de fapt și adaptarea la schimbări.*** Pentru a păstra acest echilibru putem fi adesea obligați, pe de o parte, să cerem mai multă coerență în scopul eficienței și pe de altă parte să acordăm o flexibilitate mai mare pentru a permite adaptarea la schimbări.

Evaluarea controlului este în mod necesar e evaluare, chiar dacă parțială, a gestiunii unei organizații. Însă, controlul nu este singurul element al gestiunii unei organizații și de aceea el nu recomandă obiectivele ce trebuie stabilite, ci favorizează fiabilitatea în realizarea acestora, astfel:

- Poate contribui la asigurarea că persoanele însărcinate cu monitorizarea și luarea deciziilor dispun de informații corecte și credibile, care să permită urmărirea rezultatelor acțiunilor sau a deciziilor și de a raporta cu privire la acestea;
- Nu poate împiedica luarea deciziilor strategice și operaționale care, mai târziu, se vor dovedi a fi greșite, deoarece deciziile legate de acțiune și de modul de a acționa sunt aspecte de gestiune, care nu fac parte din control.

Recomandările Modelului CoCo se intenționează a fi utile membrilor Consiliului de administrație, managerilor și altor persoane care sunt responsabile cu controlul unei organizații sau a unei părți dintr-o organizație. De asemenea, se va putea utiliza în evaluarea eficacității sistemului de control intern dintr-o organizație.

Scanned with OKEN Scanner

Recomandările se aplică tuturor tipurilor de organizaţii, inclusiv organismelor cu scop lucrativ din sectorul privat şi din cel public, organismelor fără scop lucrativ, guvernelor şi administraţiilor locale ca şi celorlalte organisme publice.

În plus, ele se aplică în acelaşi mod ansamblului sau unei părţi a unei organizaţii, spre exemplu: departament, grup, echipă sau individ şi unui proces de funcţionare din cadrul acesteia, spre exemplu prestarea unui serviciu.

În acelaşi timp, recomandările se aplică şi la entităţile cu diferite moduri de organizare a gestiunii, respectiv centralizate/ descentralizate.

Recomandările lasă o deplină libertate modului de implementare al controlului, în sensul că ele nu prevăd politici sau proceduri detaliate. Organizaţiile vor acorda atenţie diferită fiecărui criteriu prevăzut de Modelul CoCo. Astfel, organizaţiile mici nu au atâta nevoie de mecanisme de control structurate, deoarece comunicările sunt mai puţine, şi deci mai directe. Adeseori, organizaţiile acordă mai multă importanţă aderării la valorile care-i motivează pe voluntari, decât la activităţile de control standard, chiar dacă acestea au locul lor în cadrul organizaţiei. De asemenea, în cadrul unei organizaţii, importanţa criteriilor diferă de la un comportament la altul şi se pot schimba în timp.

Întregul personal al organizaţiei participă la control şi este responsabil de acesta. Prin deciziile şi acţiunile sale, Consiliul de administraţie şi managementul dau tonul care orientează întreaga activitate a organizaţiei.

Consiliul de administraţie are responsabilitatea gestionării organizaţiei, inclusiv a funcţiilor de control în următoarele domenii:
- aprobarea şi supravegherea respectării misiunii, viziunii şi strategiei organizaţiei;
- aprobarea şi supravegherea valorilor etice ale organizaţiei;
- supravegherea controlului de gestiune;
- evaluarea conducerii;
- supravegherea comunicărilor externe;
- aprecierea eficacităţii consiliului.

Responsabilitatea de control există în întreaga organizaţie, în relaţie cu obligaţia de a raporta cu privire la atingerea obiectivelor. Această responsabilitate poate fi explicită, dar se poate întâmpla şi să nu fie, în special în domeniile în care controlul nu este perceput ca fiind distinct faţă de obligaţia de a raporta cu privire la performanţă. Astfel, un director de uzină, poate avea obiective de producţie şi de eficienţă. Un control eficace îl va ajuta să se asigure că obiectivele sunt realizate, însă este foarte posibil ca responsabilitatea sa de control să nu fi fost enunţată în mod expres, deoarece s-a considerat că aceasta era implicită.

Membrii conducerii participă la control şi au responsabilitatea de a raporta cu privire la acesta; prin urmare, ei trebuie să evalueze funcţionarea generală. În funcţie de mărime şi de natura organizaţiei, conducerea poate decide să

Scanned with OKEN Scanner

procedeze ei însăşi la evaluare sau să se bazeze pe un serviciu intern specific sau pe un terţ independent pentru îndeplinirea unei părţi din această muncă.

4.4.2.2. Structura modelului CoCo

Modelul de control reprezintă un mijloc de a înțelege elementele majore ale controlului, inclusiv relațiile importante care există între aceste elemente.

Modelul CoCo este definit prin: definiția modelului, criterii de control, gruparea acestor criterii.

În continuare, prezentăm criteriile şi gruparea acestora pe cele patru elemente ale Modelului CoCo:

A. SCOP

*Criteriile privind **scopul*** contribuie la orientarea organizației, se referă la: obiectivele (inclusiv misiunea, viziunea şi strategia); riscurile şi oportunitățile; politicile; planificarea; scopurile şi indicatorii de performanță şi sunt:

A1 - Trebuie să stabilească şi să se comunice obiective.

A2 - Riscurile interne şi externe importante cărora organizația le face față în urmărirea obiectivelor trebuie să fie identificate şi evaluate.

A3 - Trebuie să fie stabilite, comunicate şi puse în practică politici care vizează facilitarea realizării obiectivelor organizației şi gestiunea riscurilor cărora aceasta le face față, pentru ca persoanele să înțeleagă ceea ce se aşteaptă de la ele şi să cunoască limitele libertății lor de acțiune.

A4 - Trebuie să se stabilească şi să se comunice planul pentru ghidarea eforturilor în atingerea obiectivelor organizației.

A5 - Obiectivele şi planurile conexe trebuie să includă scopuri şi indicatori de performanță măsurabili.

B. ANGAJAMENT

*Criteriile privind **angajamentul*** contribuie la afirmarea identității şi valorilor organizaţiei şi se referă la valorile etice, inclusiv integritatea; politicile în materie de resurse umane; răspunderile, responsabilitățile şi obligația de raportare; încrederea reciprocă şi sunt:

B1 - În întreaga organizație trebuie să fie definite, comunicate şi puse în practică valori etice, inclusiv integritatea.

B2 - Politicile şi practicile în materie de resurse umane trebuie să fie conforme valorilor etice ale organizației şi să fie coerente cu obiectivele acesteia.

B3 - Puterile, responsabilitățile şi obligația de a raporta trebuie să fie clar definite şi conforme obiectivelor organizației, pentru ca deciziile şi acțiunile să fie luate de persoanele potrivite.

Scanned with OKEN Scanner

B4 - Trebuie să se favorizeze un climat de încredere reciprocă, pentru a facilita circulaţia informaţiei între persoane şi pentru a le ajuta pe acestea să contribuie în mod eficace la realizarea obiectivelor organizaţiei.

C. CAPACITATE

Criteriile privind ***capacitatea*** contribuie la afirmarea componenţei organizaţiei şi se referă la cunoştinţele, competenţele şi instrumentele; procesele de comunicare; informaţiile; coordonarea; activităţile de control şi sunt:

C1 - Persoanele trebuie să aibă cunoştinţele, competenţele şi instrumentele necesare pentru a contribui la realizarea obiectivelor organizaţiei.

C2 - Procesele de comunicare trebuie să susţină valorile organizaţiei şi realizarea obiectivelor sale.

C3 - Trebuie să se definească şi să se comunice în termene acceptabile informaţii pertinente şi suficiente, pentru a le permite persoanelor să îşi îndeplinească responsabilităţile care le sunt încredinţate.

C4 - Deciziile şi acţiunile diverselor părţi ale organizaţiei trebuie să fie coordonate.

C5 - Activităţile de control trebuie să fie concepute astfel încât să facă parte integrantă din organizaţie, ţinând cont de obiectivele acesteia, de riscurile care ar putea afecta realizarea acestor obiective şi de inter-relaţia dintre elementele controlului.

D. MONITORIZARE ŞI ÎNVĂŢARE

Criteriile privind ***monitorizarea şi învăţarea*** contribuie la afirmarea evoluţiei organizaţiei şi se referă la supravegherea mediului extern şi a mediului intern; monitorizarea performanţei; revizuirea ipotezelor; reevaluarea nevoilor de informare şi a sistemelor conexe; procesul de monitorizare; evaluarea eficacităţii controlului şi sunt:

D1 - Mediul extern şi mediul intern trebuie să fie supravegheate pentru a obţine informaţii ce ar putea semnala necesitatea reevaluării obiectivelor organizaţiei sau controlului în cadrul acesteia.

D2 - Performanţa trebuie să facă obiectul unei monitorizări cu ajutorul scopurilor şi indicatorilor definiţi în obiectivele şi planurile organizaţiei.

D3 - Ipotezele inerente obiectivelor organizaţiei trebuie să fie revizuite în mod periodic.

D4 - Nevoile de informare şi sistemele conexe trebuie să fie reevaluate atunci când se schimbă obiectivele sau atunci când sunt depistate deficienţe în comunicarea informaţiilor.

D5 - Trebuie să se stabilească şi să se aplice proceduri de monitorizare, pentru a se asigura că se realizează schimbările sau acţiunile corespunzătoare.

D6 - Conducerea trebuie să evalueze periodic eficacitatea controlului în organizaţie şi să comunice rezultatele evaluării sale persoanelor faţă de care are obligaţia să raporteze.

Scanned with OKEN Scanner

Modelul de control CoCo prezentat sintetic în aceste recomandări constituie un mod util şi global de a privi controlul, de aceea în activitatea practică trebuie să dăm dovadă de creativitate în interpretarea şi aplicarea recomandărilor. Organizaţiile pot adopta acest model sau îl pot folosi pentru a elabora şi/sau modifica propriul model.

Criteriile de control, grupate pe cele 4 elemente, pun în lumină anumite aspecte ale controlului comparativ şi ele pot fi grupate în funcţie de particularităţile organizaţie, însă este important ca toate criteriile să fie luate în consideraţie.

Criteriile de control ne permit să înţelegem controlul din cadrul unei organizaţii şi sa-i judecăm eficacitatea, de aceea ele sunt formulate astfel încât să poate fi aplicabile în diferite contexte.

Într-o organizaţie, oricare ar fi obiectivul urmărit, eficacitatea controlului poate fi evaluată cu ajutorul acestor criterii.

Iniţiatorii modelului CoCo precizează că, criteriile nu constituie reguli minime a căror aplicare este necesară şi suficientă, ci va trebui să dăm dovadă de multă raţiune şi echilibru pentru a evalua eficacitatea controlului din cadrul acesteia. În acest sens, criteriile trebuie interpretate în funcţie obiectivele specifice ale entităţii. *Spre exemplu*: în cadrul unui obiectiv al unui *departament de relaţii cu clienţii*, criteriul cu privire la monitorizarea performanţei ar putea fi constituit de *rapiditatea şi exactitatea executării comenzilor*, în perspectiva comentariilor clienţilor. Toate criteriile sunt pertinente pentru oricare organizaţie, dar într-o situaţie dată, unele pot fi mai importante şi deci vor fi preferate înaintea altora.

Criteriile de control sunt inter-relaţionale, aşa cum sunt elementele sistemului de control dintr-o organizaţie, şi de aceea eficacitatea controlului nu poate fi judecată evaluând fiecare criteriu în mod izolat.

În continuare, prezentăm evaluarea eficacităţii controlului intern prin enunţarea criteriilor sub formă de întrebări care corespund particularităţilor sale, dintr-o organizaţie, conform modelului CoCo, sub forma unui chestionar *Listă de verificare*, care ar trebui urmate de întrebarea *De unde ştim acest lucru?* pentru a identifica şi discuta procesul de control, astfel:

Nr. crt.	Întrebări pentru autoevaluarea eficacităţii controlului	DA	NU
A.	*SCOP*		
1.	Avem o înţelegere clară a misiunii şi a viziunii organizaţiei?		
2.	Înţelegem obiectivele grupului nostru şi modul în care acestea se încadrează în obiectivele organizaţiei?		
3.	Informaţiile de care dispunem ne permit să descoperim şi să evaluăm riscurile?		
4.	Înţelegem bine riscurile pe care trebuie să le controlăm şi gradul de		

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Întrebări pentru autoevaluarea eficacității controlului	DA	NU
	risc rezidual acceptabil pentru cei cărora avem obligația de a le raporta în materie de control?		
5.	Înțelegem politicile care au o incidență asupra acțiunilor noastre?		
6.	Planurile noastre sunt adaptate corect și rapid la exercitarea controlului?		
7.	Scopurile stabilite în materie de performanță sunt rezonabile?		
B.	***ANGAJAMENT***		
1.	Principiile noastre de integritate și valorile noastre etice sunt împărtășite de toți și puse în practică?		
2.	Persoanele sunt recompensate în mod corect, ținându-se cont de obiectivele și de valorile organizației?		
3.	Înțelegem bine față de ce avem obligația de a raporta și avem o definiție clară a puterilor și responsabilităților noastre?		
4.	Deciziile critice sunt luate de persoanele competente, care au cunoștințele și puterea să facă acest lucru?		
5.	Nivele de încredere sunt suficiente pentru a permite libera circulație a informațiilor și eficacitatea activităților?		
C.	***CAPACITATE***		
1.	Dispunem de persoanele, competențele, instrumentele și resursele care ne trebuie?		
2.	Erorile, veștile proaste și alte informații sunt comunicate cu promptitudine, fără teamă de represalii, persoanelor care trebuie să le cunoască?		
3.	Dispunem de informațiile necesare îndeplinirii sarcinilor pe care le avem?		
4.	Acțiunile noastre sunt coordonate cu cele ale restului organizației?		
5.	Dispunem de proceduri și de procese care să ne permită atingerea obiectivelor?		
D.	***MONITORIZARE ȘI ÎNVĂȚARE***		
1.	Reexaminăm mediul intern și mediul extern pentru a se vedea dacă nu trebuie modificate obiectivele sau controlul?		
2.	Performanța face obiectul unei monitorizări cu ajutorul unor scopuri și indicatori pertinenți?		
3.	Revizuim ipotezele inerente obiectivelor noastre?		
4.	Primim și furnizăm informații necesare și pertinente în scopul luării de decizii?		
5.	Sistemele noastre de informații sunt la zi?		
6.	Obținem un profit din rezultatele activităților de monitorizare și îmbunătățim controlul în mod continuu?		
7.	Evaluăm în mod periodic eficacitatea controlului?		

Scanned with OKEN Scanner

4.4.2.3. Comparație între documentele Modelului COSO și cele ale Modelului CoCo

Documentul intitulat *"Controlul intern – Cadru Integrat"*, elaborat de COSO, este în curs de a deveni un text de lege pentru controlul intern în Statele Unite ale Americii.

Recomandările enunțate în documentul CoCo se bazează pe conceptele exprimate în documentul COSO. Chiar dacă cele două documente acoperă în mare parte aceleași domenii și concordă în mare măsură, ele comportă și unele diferențe în anumite dimensiuni.

Consiliul pentru elaborarea criteriilor de control ale documentului CoCo consideră că a reușit să facă astfel încât organizațiile care se conformează recomandărilor pe care le-a stabilit, să țină cont în același timp și de directivele documentului COSO.

În sprijinul acestei afirmații, prezentăm în continuare, lista criteriilor stabilite prin documentul CoCo, grupate în structura celor 5 componente ale documentului COSO.

Nr. crt.	Componentele Modelului COSO	Gruparea criteriilor de control stabilite de Modelul CoCo
1.	*Mediul de control*	**B1** - În întreaga organizație trebuie să fie definite, comunicate și puse în practică valori etice, inclusiv integritatea.
		B2 - Politicile și practicile în materie de resurse umane trebuie să fie conforme valorilor etice ale organizației și să fie coerente cu obiectivele acesteia.
		B3 - Puterile, responsabilitățile și obligația de a raporta trebuie să fie clar definite și conforme obiectivelor organizației, pentru ca deciziile și acțiunile să fie luate de persoanele potrivite.
		B4 - Trebuie să se favorizeze un climat de încredere reciprocă, pentru a facilita circulația informației între persoane și pentru a le ajuta pe acestea să contribuie în mod eficace la realizarea obiectivelor organizației.
		C1 - Persoanele trebuie să aibă cunoștințele, competențele și instrumentele necesare pentru a contribui la realizarea obiectivelor organizației.
2.	*Evaluarea riscurilor*	**A1** - Trebuie să stabilească și să se comunice obiective.
		A2 - Riscurile interne și externe importante cărora organizația le face față în urmărirea obiectivelor trebuie să fie identificate și evaluate.

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Componentele Modelului COSO	Gruparea criteriilor de control stabilite de Modelul CoCo
		A5 - Obiectivele şi planurile conexe trebuie să includă scopuri şi indicatori de performanţă măsurabili.
		D1 - Mediul extern şi mediul intern trebuie să fie supravegheate pentru a obţine informaţii ce ar putea semnala necesitatea reevaluării obiectivelor organizaţiei sau controlului în cadrul acesteia.
3.	*Activităţile de control*	**A3** - Trebuie să fie stabilite, comunicate şi puse în practică politici care vizează facilitarea realizării obiectivelor organizaţiei şi gestiune riscurilor cărora aceasta le face faţă, pentru ca persoanele să înţeleagă ceea ce se aşteaptă de la ele şi să cunoască limitele libertăţii lor de acţiune.
		C4 - Deciziile şi acţiunile diverselor părţi ale organizaţiei trebuie să fie coordonate.
		C5 - Activităţile de control trebuie să fie concepute astfel încât să facă parte integrantă din organizaţie, ţinând cont de obiectivele acesteia, de riscurile care ar putea afecta realizarea acestor obiective şi de inter-relaţia dintre elementele controlului.
4.	*Informarea şi comunicarea*	**C2** - Procesele de comunicare trebuie să susţină valorile organizaţiei şi realizarea obiectivelor sale.
		C3 - Trebuie să se definească şi să se comunice în termene acceptabile informaţii pertinente şi suficiente, pentru a le permite persoanelor să îşi îndeplinească responsabilităţile care le sunt încredinţate.
		A4 - Trebuie să se stabilească şi să se comunice planul pentru ghidarea eforturilor în atingerea obiectivelor organizaţiei.
		D4 - Nevoile de informare şi sistemele conexe trebuie să fie reevaluate atunci când se schimbă obiectivele sau atunci când sunt depistate deficienţe în comunicarea informaţiilor.
5.	*Monitorizarea*	**D2** - Performanţa trebuie să facă obiectul unei monitorizări cu ajutorul scopurilor şi indicatorilor definiţi în obiectivele şi planurile organizaţiei.
		D3 - Ipotezele inerente obiectivelor organizaţiei trebuie să fie revizuite în mod periodic.
		D5 - Trebuie să se stabilească şi să se aplice proceduri de monitorizare, pentru a se asigura că se realizează schimbările sau acţiunile corespunzătoare.
		D6 - Conducerea trebuie să evalueze periodic eficacitatea controlului în organizaţie şi să comunice rezultatele evaluării sale persoanelor faţă de care are obligaţia să raporteze.

Modelul CoCo este considerat de specialişti ca fiind modelul slab al controlului, deşi este mult mai formalizat comparativ cu COSO.

Scanned with OKEN Scanner

La baza acestui model stă teoria potrivit căreia nu putem avea un control eficient decât dacă toți membrii organizației înțeleg:
- scopul organizației;
- obiectivele și resursele necesare pentru atingerea acestora;
- personal corespunzător care să aibă capacitatea de implicare și comunicare a obiectivelor;
- modalitățile de transmitere în toate structurile sociale;
- monitorizarea să fie completată cu dorința de învățare.

Observăm că acestui model (slab) al controlului îi place să utilizeze experiența pentru a învăța lucrurile, altfel:

- ✓ COSO prin monitorizare și revizuire, iar
- ✓ CoCo prin monitorizare și învățare.

Modelul de control CoCo are în vedere ca fiecare organizație să influențeze personalul prin învățare. Dar acest model induce o cultură organizațională lipsită de vină. Astfel o greșeală efectuată este considerată utilă pentru învățare și nu presupune aplicarea de sancțiuni.

Pentru manageri aceasta este o problemă mai delicată. De aceea aici se impune să vorbim despre atitudine și despre schimbarea mentalității oamenilor.

Managementul trebuie să fie promotorul schimbării, chiar adeptul schimbării propriei mentalități, să permită transparența și să-și asume responsabilitățile pentru riscurile din entitățile lor, conform *concepției conducerii corporatiste.* Dacă managerii nu primesc aceste lucruri auditorii au datoria să devină promotorii schimbării. Atunci când managerii sunt persoane închise auditorii interni vor proceda astfel încât schimbarea să se producă în mod global. *Spre exemplu*, stilul de a lăsa impresia acceptării de comisioane sau chiar de a lua mită se poate schimba prin presiunea tuturor celor implicați. Stoparea acestei practici este dificilă, pare perturbatoare pentru sistem, pe termen scurt, dar va da rezultate pe termen lung.

Autorii consideră că în practică, cea mai bună soluție este să aplicăm, în organizațiile noastre, părțile bune din ambele modele.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 5

IMPLEMENTAREA CONTROLULUI INTERN

5.1. Controlul intern al funcţiilor/activităţilor

Orice entitate funcţionează prin desfăşurarea unor funcţii/activităţi corelate şi conexe care vizează atingerea obiectivelor fixate de managementul entităţii.

Controlul asupra fiecărui domeniu/compartiment/funcţii/activităţi sau program din cadrul entităţilor reprezintă o parte integrantă din sistemul de control al acesteia şi presupune o multitudine de activităţi de control.

Activităţile de control sunt reprezentate de calcule de control, comparaţii, verificări, avize, aprobări, responsabilităţi pentru înregistrare, transmitere, arhivare s.a..

Practica internaţională impune separarea clară a activităţilor de control intern de cele de audit intern şi recomandă conturarea *unui sistem de control intern* şi *a unei structuri de audit intern*, ambele în coordonarea managerului, capabile să răspundă riscurilor cu care se confruntă entităţile.

Buna practica în materie presupune implementarea ansamblului controalelor interne în componenţa fiecărei funcţii/activităţi şi formalizarea prin proceduri, coroborate cu *fişele posturilor şi ROF-ul entităţii*, care vor fi însoţite de *liste de verificare* cu activităţile şi responsabilităţile ataşate acestora şi care de fapt reprezintă instrucţiuni practice de realizare a controlului intern.

Procedurile odată realizate, urmează să fie completate şi actualizate ori de câte ori se impune aceasta în activitatea practică.

Stilul de implementare al activităţilor de control, pe baza analizei riscurilor asociate activităţilor este problema fiecărui manager pentru propria activitate, la care se mai adaugă riscurile specifice entităţii ce revin managementului general al acesteia.

Implementarea activităţilor de control implică parcurgerea următoarelor etape:

- ✓ Pregătirea implementării
- ✓ Stabilirea activităţilor de control intern
- ✓ Ierarhizarea activităţilor de control intern

5.1.1. Pregătirea implementării

Implementarea activităţilor de control intern, oricare ar fi ele impun definirea misiunii şi cunoaşterea regulilor ce trebuiesc respectate.

Toate funcţiile/activităţile din cadrul unei entităţi au la bază o politică generală si fiecare responsabil trebuie să definească si să cunoască această politică. Astfel, există o *politică pentru funcţia financiar-contabilă* şi o altă *politică pentru funcţia de resurse umane.*

Fiecare politică va defini misiunea responsabilului, stabilind acţiunile ce trebuie să le întreprindă, scopul si domeniul de aplicare.

Pentru aceeaşi funcţie/activitate este posibil să existe o *politică generală şi* una sau mai multe *politici specifice funcţiei,* iar responsabilului îi revine datoria să stabilească activităţile de control intern pentru a-si atinge obiectivele fixate, ţinând cont de toate aceste politici. În acelaşi timp, responsabilul va avea în vedere că are oameni cu pregătiri diferite, mijloace limitate, sisteme informatice care nu pot oferi orice informaţii etc.

În consecinţă, *implementarea unui control adecvat presupune cunoaşterea în prealabil a misiunii pe care o are funcţia respectivă.*

Auditorul intern când va trebui să aprecieze actele activităţilor de control nu va putea să facă acest lucru dacă nu va cunoaşte bine misiunea încredinţată responsabilului funcţiei/activităţii. *Astfel prima sa întrebare va fi: care este misiunea dumneavoastră?,* pentru a înţelege misiunea încredinţată responsabilului.

Responsabilul funcţiei/activităţii pentru îndeplinirea misiuni trebuie să se asigure de existenţa mijloacelor şi resurselor necesare, pe care trebuie să le identifice şi să stabilească modul cum le va utiliza sau dacă nu reuşeşte este de datoria lui să modifice conţinutul misiunii în situaţia în care nu se poate îndeplini.

De aici, rezultă ce şanse puţine există de implementare ale celor mai potrivite activităţi de control când nu este stabilită politica misiunilor si nu pot fi identificate concret mijloacele si resursele.

În acelaşi timp, *misiunea încredinţată nu poate fi îndeplinită cu orice preţ, deoarece există limite care trebuiesc avute in vedere,* şi unele nu pot fi depăşite sub nici o motivaţie, şi anume:

- *limitele fixate de dispoziţiile legale bugetare şi cele de deontologie profesională ale entităţii.* Aceste dispoziţii fixează un cadru in afara căruia acţiunea nu se poate desfăşura si controlul intern trebuie sa-l aibă in vedere;
- *limitele tehnice,* in sensul unui scadenţar fiscal care trebuie respectat, al unor obligaţii juridice pe baza contractelor încheiate, condiţii de realizarea împrumuturilor financiare solicitate s.a.

Toate aceste limite provoacă responsabilului funcţiei/activităţii constrângeri de care este obligat să ţină seama. Pentru acestea responsabilul

Scanned with OKEN Scanner

trebuie mai întâi să le cunoască, să le evalueze și să aprecieze existența posibilităților de realizare a misiunii în aceste condiții. Abia în acest stadiu responsabilul va trece la fixarea activităților de control generale, care ulterior vor fi actualizate periodic, pentru a garanta funcționarea și eficiența funcției/activității sale.

5.1.2. Stabilirea activităților de control intern

Evoluția riscurilor care planează asupra funcțiilor/activităților/ subactivităților/operațiilor și stabilirea activităților de control aferente acestora este o preocupare majoră a managementului. Managerii ca și auditorii trebuie să dispună de cunoașterea exactă a funcțiilor de care sunt responsabili, pentru a putea stabili activitățile de control care sunt necesare a fi implementate în vederea asigurării funcționării eficiente.

Activitățile de control intern stabilite în vederea implementării, care vor fi identificate prin utilizarea *Chestionarelor de control intern (CCI),* dau coerență sistemului de control intern și pot fi grupate în următoarele șase categorii :

- *obiectivele;*
- *mijloacele;*
- *sistemele de informare;*
- *organizarea;*
- *procedurile;*
- *supervizarea.*

În cadrul misiunilor de audit intern când se constată puncte slabe, disfuncțiuni sau erori, auditorii vor găsi întotdeauna cauza primară în inexistența sau nefuncționalitatea unei activități de control intern, dintre cele șase prezentate mai sus, din lanțul procedural implementat de către responsabilul funcției.

a) Obiectivele reprezintă pentru responsabilul funcției/activității prima îndatorire pe care trebuie să o îndeplinească, după precizarea *obiectului misiunii* sale, ceea ce înseamnă *fixarea unei politici de acțiune.*

Înțelepciunea populară spune *„cel care nu are obiective nu riscă să le atingă”,* de aceea stabilirea obiectivelor trebuie să fie o motivație primordială a responsabilului funcției.

Obiectivele stabilite trebuie să se încadreze în *obiectivele generale ale controlului intern* care sunt unanim recunoscute, și anume:

- securitatea activelor;
- calitatea informațiilor;
- respectarea directivelor;
- optimizarea resurselor.

Scanned with OKEN Scanner

Responsabilii funcţiilor le revine sarcina respectării *obiectivelor generale de control intern* şi pe lângă acestea ei vor defini *obiectivele specifice misiunii lor*, care ulterior vor fi apreciate de auditorii interni, având în vedere următoarele *criterii* pe care trebuie să le îndeplinească:

- să participe la realizarea misiunii încredinţate responsabililor;
- să fie repartizate in interiorul funcţiei, având în vedere o construcţie piramidală a obiectivelor a căror totalitate concurează la realizarea obiectivului general;
- să fie măsurabile, exprimate în valori reale, posibil de atins, indicatori de activitate cantitativi sau calitativi s.a;
- să poată fi monitorizate prin sistemul de informare al managementului;
- să se încadreze in timp;
- să fie concrete, clare să nu dea naştere la confuzii.

Abaterile reieşite, fată de aceste principii, constituie puncte slabe, disfuncţionalităţi sau erori ale sistemului de control intern, instituit şi aprobat de responsabilul funcţiei, tot aşa cum *absenţa obiectivelor activităţii este un punct slab la nivelul întregii entităţii;*

b) Mijloacele permit responsabilului realizarea obiectivelor. O problemă care trebuie să fie în permanentă în atenţia managerilor este aceea a adaptării mijloacelor la obiectivele fixate. În multe situaţii analiza acestor probleme a scos la iveală grave nereguli, surse inevitabile de eşecuri şi de ineficacitate.

Din practică a rezultat că verificarea existenţei mijloacelor şi a compatibilizării acestora pentru atingerea obiectivelor sunt activităţi de control foarte importante în lanţul procedural stabilit de responsabil.

Referitor la mijloace trebuie să avem în vedere:

- *mijloacele umane*, poate cea mai esenţială problemă, dar privită mai de grabă din punct de vedere al calităţii decât al cantităţii. Multe activităţi de control sunt compromise în lipsa unui personal competent şi adesea a reprezentat cauza unor ineficiente, anomalii grave s.a. Problema resurselor umane trebuie privită cu referire concretă la recrutare, perfecţionarea pregătirii permanente şi deontologia profesională. Toate acestea sunt elemente care implică eforturi financiare susţinute, solicită timp şi adesea depind într-o mare măsură de cultura organizaţiei.
- *mijloacele financiare* materializate în bugete de exploatare sau de investiţii corespunzătoare obiectivelor stabilite care ridică întotdeauna problema încadrării în aceste bugete pentru atingerea ţintelor fixate, atunci când nu vrem să modificăm obiectivele. Auditorii interni în cadrul misiunilor desfăşurate trebuie să examineze legătura care există sau a existat între obiectivele funcţiei şi bugetelor aprobate. De asemenea, trebuie să tină cont că pot exista şi obiective, spre exemplu, de calitate, a căror îndeplinire nu are o legătură directă cu bugetele.

Scanned with OKEN Scanner

• *mijloacele tehnice* se referă atât la sistemele de gestiune şi sistemele informatice, la tehnicile comerciale sau chiar industriale fără de care nu pot fi atinse obiectivele fixate;

c) Sistemele de informare pe care le găsim în cadrul tuturor activităţilor ca un sistem integrat al întreprinderii constituite atât din sisteme informaţionale, cât şi din sisteme informatice.

Sistemele informaţionale vizează toate activităţile şi trebuie să fie constituite pentru a permite un control eficient al acestora şi includ şi sistemele de informare financiar-contabile. *Sistemele informatice* reprezintă partea automatizată din cadrul sistemului informaţional, iar în activitatea auditorilor obiective de sine stătătoare.

Sistemele de informare trebuie să întrunească o serie de condiţii pentru a răspunde cerinţelor controlului intern, şi anume:

- *să fie fiabile (credibile);*
- *să fie uşor de verificat;*
- *să fie exhaustive;*
- *să fie disponibile în timp util;*
- *să fie utile şi pertinente.*

Sistemele de informare se încadrează în sistemul de comunicare al entităţii pentru informarea întregului personal, în funcţie de necesităţi şi cuprinde:

- sistemul de control al gestiunii;
- sistemul de control bugetar;
- sistemul statistic de raportare ş.a.

Auditorilor le revine sarcina aprecierii sistemelor de informare ale entităţii, atât din punct de vedere al costurilor, cât şi din punct de vedere al utilităţii şi eficienţei lor;

d) Organizarea este o problemă fundamentală a managementului, iar practica demonstrează că nu există modele care pot fi aplicate, datorită diversităţii mari a entităţilor, naturii activităţii desfăşurate, structurii juridice etc. şi nu în ultimul rând datorită culturii organizaţionale.

Auditorii trebuie să urmărească respectarea unor *principii de organizare recunoscute*, şi anume:

• *Adaptarea* care este o preocupare a managerului general pentru realizarea unei organizaţii eficiente, corespunzătoare specificului entităţii pentru a evita o descentralizare/centralizare excesivă sau o organizare imobilă faţă de schimbare;

• *Obiectivitatea* în organizare se referă la faptul că nu trebuie construite structuri organizatorice în funcţie de oameni pentru a evita dezorganizarea activităţii la plecarea/dispariţia unui salariat;

• *Separarea/Segregarea sarcinilor* este un principiu care o dată respectat ne asigură o mai mare securitate şi înseamnă că, anumite sarcini, care sunt incompatibile, să nu poată fi executate de aceeaşi persoană.

Scanned with OKEN Scanner

În practică, sunt impuse unele separări de sarcini recunoscute în unanimitate de manageri şi care, câteodată, mai produc efecte nedorite, din lipsa vigilenţei, şi anume:
- funcţia de autorizare/decizie şi funcţia de înregistrare contabilă de funcţia financiară de plată;
- funcţia de deţinere de mijloace sau bunuri de funcţia de control.

Realizarea unei separări reale ale sarcinilor, poate pune unele probleme deosebite, mai ales la întreprinderile unde se lucrează cu personal mai redus.

Pentru construirea unei organizări eficiente se impune să fie avute în vedere existenţa următoarelor:

- organigrama, pentru a ştii cine conduce şi cine este condus;
- fişa postului, pentru ca fiecare angajat să îşi cunoască atribuţiile şi sarcinile ce-i revin şi limitele competenţei de acţiune;
- cadrul material de creare a mediului propice desfăşurării activităţii şi care asigură totodată şi protecţia fizică a bunurilor şi persoanelor, dar şi suportul culturii instituţionale ale organizaţiei.

e) Procedurile şi modalităţile de lucru ale entităţii trebuie să fie definite şi formalizate pentru toate procesele şi activităţile care se desfăşoară în organizaţie.

În prezent, trebuie sa realizam, ca ne aflam în Mileniul Trei, nu mai putem lucra cu managerii care ştiu totul pentru că realizează acele activităţi de 10 sau 20 de ani, sau cu subalterni care nu ştiu ce urmează să efectueze până nu-i comunică şeful.

Inexistenţa procedurilor sau a formalizării acestora cu privire la modalităţile de lucru, înseamnă:

- a se condamna la un slab control asupra activităţilor efectuate;
- a lipsi organizaţia de acea indispensabilă memorie fără de care nu mai poate funcţiona;
- a priva auditorul de indispensabilul sistem de referinţă, pe care se bazează atunci când procedurile sunt formalizate, în vederea evaluării diferenţelor, pentru a evalua şi a formula recomandări şi concluzii.

Managementului îi revine sarcina definirii propriilor modalităţi de lucru, care trebuie formalizate în proceduri simple şi eficiente de realizare a atribuţiilor şi actualizate permanent. De asemenea, managementul are datoria de a pune la îndemâna tuturor salariaţilor aceste instrumente de lucru şi a-i obliga să le respecte. În acest sens, *o preocupare majoră a fiecărui responsabil al funcţiei o reprezintă întocmirea şi actualizarea permanentă a procedurilor şi instrumentelor de lucru specifice funcţiei pe care o coordonează.*

În organizaţiile moderne, aceste documente sunt informatizate şi fiecare poate consulta pe computer/INTERNET tot ceea ce se raportează la activitatea sa. Acestea se constituie în importante facilităţi pentru actualizarea sistematică a procedurilor care reprezintă un instrument util în activitatea cotidiană.

Scanned with OKEN Scanner

Responsabilii funcțiilor, cu ocazia realizării procedurilor, nu trebuie să omită activitățile de control care trebuie să fie incluse pe fluxul procedurii și în funcție de evoluția riscurilor, acestea să fie diminuate sau extinse pentru a genera îndeplinirea obiectivelor funcției.

f) Supervizarea este o activitate de control intern, adesea omisă chiar de către cei în responsabilitatea cărora se găsește. Mulți manageri evaluează subordonații pe baza încrederii pe care o au în aceștia, neținând cont că supervizarea nu se opune *"lipsei de încredere"* și adesea contribuie la creșterea acesteia.

Supervizarea nu înseamnă:

- refacerea muncii salariaților;
- urmărirea cu tot dinadinsul a descoperirii erorilor;
- examinare minuțioasă și permanentă.

Supervizarea, însă, înseamnă:

- *un act de asistență*, în sensul de a ajuta colaboratorul să-și realizeze sarcinile dificile, noi, pentru a soluționa conflictele și pentru a identifica punctele slabe și punctele tari;
- *un act de verificare* pentru evitarea aplicării sau interpretării unor proceduri în mod greșit;
- *un act de evaluare*, din când în când, conform unor periodicități aleatorii, a ceea ce se întâmplă, pentru a evita tentațiile și a stimula îmbunătățirea activităților;
- *un act colegial*, prin care arătăm celorlalți că ne interesează ce fac, vrem să știe că greutățile și performanțele lor nu sunt ignorate și dorim să putem valorifica oricare inițiativă valoroasă la toate nivelele ierarhice.

Din practică s-a dovedit că efectuarea supervizării aleatoare de către responsabili și manageri are efecte deosebit de benefice.

Pentru a fi eficientă, activitatea de supervizare trebuie să îndeplinească o serie de condiții, astfel:

- *să lase o dovadă a trecerii sale*, respectiv o notă, o viză, un raport pentru aprecierea calității managementului și a evalua frecvența actelor de supervizare;
- *să fie universală*, în sensul că trebuie să aibă în vedere orice sarcină, oricare ar fi aceasta și de oricine a fost efectuată. Actul de supervizare nu trebuie să facă diferențe între sarcinile esențiale și sarcinile mai puțin esențiale. Adesea se constată că cei care nu respectă activitatea de supervizare sunt tocmai nivelele ierarhice cele mai înalte;
- *să măsoare progresele realizate* în urmărirea îndeplinirii obiectivelor, asigurând obținerea unor elemente reale și exacte, prin sistemul de informare și comunicare al entității.

Prezentăm, în continuare, ***schema unui sistem de control intern*** *pentru misiunea:* ***Auditul sistemelor IT***

Scanned with OKEN Scanner

Misiunea compartimentului stabilită de conducerea generală este: *Adoptarea unei politici preventive pentru evitarea oricărei încetări a activităţii.*

În această perspectivă, *sistemul de control intern implementat*, va cuprinde următoarele elemente:

a) *Obiective:*
- numărul de intervenţii anuale cu încetarea totală a activităţii;
- numărul de intervenţii anuale fără încetarea totală a activităţii;
- media anuală intervenţiilor;

b) *Mijloace:*
- specialişti pregătiţi pentru depanarea sistemelor IT;
- existenţa în magazie în totalitate a componentelor de schimb;
- bugete adecvate pentru achiziţii directe de urgenţă;
- buget pentru lucrările de întreţinere tehnice preventive anuale;
- pregătirea profesională în domeniul securităţii informaţiilor;

c) *Sisteme de informare*:
- informări tehnice periodice preventive de întreţinere;
- informări statistice despre numărul intervenţiilor şi duratele acestora;
- informaţii financiare privind cheltuielile şi încadrarea lor în bugete;
- informări calitative despre pregătirea profesională acordată de specialişti în IT şi în depanare;
- situaţia statistică anuală privind evenimentele deosebite;

d) *Organizare:*
- compartimentul este format, spre exemplu, din n persoane, pentru fiecare din cele trei schimburi de lucru;
- situaţia amplasării sistemelor computerizate;
- fişa postului cu echipamentele care trebuie monitorizate permanent;
- materiale de securitate aflate la dispoziţie;

e) *Proceduri:*
- manual de operare;
- manual de utilizare
- manual de securitate;

f) *Supervizare:*
- permanentă de şeful de departament;
- zilnică de şeful de tură;
- dezbateri săptămânale cu tot colectivul.

Activităţile de control prevăzute sub coordonarea managerului general pentru misiunea *Auditul sistemelor IT* se constituie într-un sistem ce control intern al Departamentului funcţiei IT din cadrul entităţii şi vor fi evaluate, conform metodologiei specifice, de auditorii interni.

Scanned with OKEN Scanner

5.1.3. Ierarhizarea activităților de control intern

Managementul de linie întocmește o *listă a activităților de control* pornind de la baza piramidei organizatorice la obiectivele situate la vârf.

Această abordare coincide cu *ierarhia organizației* unde *managementul general* este interesat mai mult de activitățile de control din partea de sus a listei, care le revine, în timp ce *managementul de linie* este mai preocupat de activitățile de control din partea a doua a listei. Astfel putem împărți cele două categorii de activități de control, astfel:

- Activități de control ce revin managementului general:
  - obiectivele;
  - mijloacele;
  - sistemele de informare.
- Activități de control ce interesează în mod deosebit managementul de linie:
  - organizarea;
  - procedurile;
  - supervizarea.

Activitățile de control privesc toți salariații entității, dar în funcție de atribuțiile ce le revin unii vor fi mai preocupați de cele de care răspund în mod direct.

Activitățile de control prezentate se intercondiționează și se completează reciproc contribuind la coerența și ierarhizarea care trebuie dată ansamblului și care asigură pertinență și vigoare organizației.

În concluzie:

- relația dintre *obiective* și misiunea ce trebuie îndeplinită este directă, deoarece obiectivele se fixează în funcție de misiune, astfel încât nu pot să existe obiective definite fără o misiune precisă și invers, o misiune fără obiective;
- la rândul lor obiectivele, o dată fixate, condiționează definirea *mijloacelor* ce trebuie implementate și aceasta asigură o rigoare la identificarea și calcularea acestora;
- pe baza mijloacelor definite se va trece la organizarea calculării costurilor implementării acestora;
- *sistemul de informare* va trebui să conțină toate elementele necesare pentru monitorizarea obiectivelor și asigurarea că mijloacele identificate vor fi implementate în cadrul organizației prin eliminarea elementelor inutile;
- *procedurile* de lucru vor fi avute în vedere împreună cu sistemele de informare pentru activitatea de *supervizare;*
- în fine, toate aceste activități de control trebuie să se impună în mod obligatoriu constrângerilor ce rezultă din cadrul de reglementare și dispozițiile interne.

Scanned with OKEN Scanner

Interdependenţa, complementaritatea şi coerenţa activităţilor de control intern sunt foarte importante şi ele vor fi în permanenţă în atenţia responsabilului cu implementarea propriilor activităţi de control intern, dar reprezintă şi preocuparea permanenta de îmbunătăţire a auditorului intern prin activitatea de evaluare a funcţionalităţii sistemului de control intern, al organizaţiei.

5.2. Implementarea controlului intern

După ce responsabilul/managerul funcţiei a stabilit componentele sistemului de control intern, respectiv activităţile de control, trebuie să acţioneze pentru implementarea acestora. În acest sens, există o *modalitate de implementare a activităţilor de control printr-o abordare în funcţie de riscuri,* asemănătoare metodologiei auditului intern, prin parcurgerea următoarelor etape:

- analiza pregătirii implementării;
- identificarea activităţilor de control specifice;
- aprecierea coerenţei implementării.

5.2.1. Analiza pregătirii implementării

Analiza acţiunilor realizate în etapa pregătitoare constă în revederea definirii misiunii, aprecierea şanselor de realizare a acesteia şi identificarea regulilor ce trebuie respectate.

Cunoaşterea misiunii ce revine funcţiei este problema responsabilului, căruia dacă misiunea nu-i este definită clar sau are impresia existenţei unor contradicţii, trebuie în mod obligatoriu să elimine aceste îndoieli pentru a putea merge mai departe. În acest sens, va apela la conducere pentru redefinirea misiunii şi/sau pentru eliminarea contradicţiilor, în vederea evitării oricăror surprize în viitor.

Aprecierea şanselor de realizare a misiunii constă în efectuarea unui inventar pe baza căruia să identifice tot ce este implementat şi ceea ce lipseşte. Inventarul este recomandat să se întocmească de mai multe persoane independente, care apoi să se confrunte pentru a fi siguri că nu s-a omis nimic.

Constatările reieşite din inventarierea situaţiei existente poate conduce la revizuirea termenilor misiunii, în sensul extinderii misiunii, atunci când elementele de care dispun depăşesc necesarul pentru realizarea acesteia, sau în sensul restrângerii misiunii, atunci când elementele pe care le are la dispoziţie sunt insuficiente şi nici nu pot fi completate.

Identificarea regulilor pe care trebuie să le respecte responsabilul misiunii se realizează tot pe baza identificării a ceea ce trebuie să ştie, pentru a afla ce

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

știe și ce nu știe. Această acțiune este necesară pentru a evita riscul de a implementa activități de control pe care nu le stăpânim și astfel să contribuim la nerespectarea unor reguli care pot avea consecințe grave, chiar pentru organizație.

Analiza etapei pregătitoare efectuate anterior presupune revederea politicii generale și a politicilor specifice funcției, cunoașterea misiunii și a cadrului limitativ al activității care nu poate fi depășit, având rolul de a ne asigura că implementăm activități de control gândite, raționale și eficiente care elimină ambiguitățile din cadrul funcției.

5.2.2. Identificarea activităților de control specifice

Controalele interne specifice fiecărei funcții proprii din sistem sunt de o mare diversitate și se caracterizează prin aceea că pot fi grupate pe cele 6 grupe de activități generale de control intern, respectiv obiective, mijloace, sisteme de informare, organizare, procedee și supervizare.

Exemplu de activități de control intern specifice, grupate pe cele șase categorii:

- *Obiective* - număr mediu anual de inspecții;
- *Mijloace* - existența în depozitul de materiale a stocului de siguranță pentru producția de bază;
- *Sisteme de informare* - monitorizarea efectuării cheltuielilor bugetare;
- *Organizare* - unificarea a două compartimente;
- *Proceduri* - actualizarea procedurii de licitație datorită modificărilor legislative;
- *Supervizare* - analiza săptămânală a încadrării în cheltuielile bugetare aprobate.

Activitățile de control specifice se pot clasifica astfel:

- *control intern de identificare*: documentele de verificare, acte de inspecție, note, rapoarte, analize ș.a.
- *control intern de orientare*: procedurile, circuitul documentelor, pregătirea profesională, aprobări, vize ș.a.
- *control activ*, acte de control, vize, inspecții ș.a.
- *control intern de execuție;*
- *control intern de conducere ș.a.*

Identificarea activităților de control intern specifice funcției/activității se realizează parcurgând următoarele faze:

a) Divizarea funcției/activității/procesului în subactivități sau sarcini elementare pentru identificarea zonelor de risc și pentru a construi *Chestionarul de control intern (CCI)*. Responsabilul funcției va întocmi o listă cu subactivitățile sale, în mod secvențial pe cât posibil. Gradul de detaliere rămâne

la alegerea responsabilului, dar cu cât diviziunea va fi mai adâncă, cu atât activitatea de control intern implementată va fi mai riguroasă şi mai eficace.

Exemplu: Divizarea în subactivităţi pentru ***Activitatea - Plata salariilor la instituţiile publice*** cuprinde:

1. *întocmirea documentelor pentru angajare;*
2. *stabilirea elementelor de natura salarială;*
3. *înscrierea în carnetele de muncă a elementelor salariale;*
4. *actualizarea bazei de date a programului salarii;*
5. *calculul salariilor, întocmirea statelor de plată şi a centralizatoarelor drepturilor băneşti;*
6. *întocmirea ordonanţării plăţii;*
7. *acordarea vizei de control financiar preventiv;*
8. *întocmirea notei privind reţinerile;*
9. *întocmirea ordinului de plată prin trezorerie, pentru plata salariilor pe card;*
10. *întocmirea ceculuí de numerar pentru plata salariilor prin casierie;*
11. *întocmirea ordinului de plată prin trezorerie pentru reţineri din salarii şi obligaţii către buget;*
12. *plata salariilor prin casierie;*
13. *înregistrarea în contabilitate.*

Activitatea de plată a salariilor a fost divizată în 13 operaţii/subactivităţi elementare, însă putea să fie şi în mai multe, dar şi în mai puţine, aceasta în funcţie de nivelul de rigurozitate dorit;

b) Identificarea riscurilor proprii fiecărei subactivităţi şi evaluarea acestora nu este o activitate riguroasă, ştiinţifică, ci o activitate aleatoare cu un anumit grad de aproximaţie. Astfel, în toate cazurile în care este posibilă o cuantificare, aceasta este bine să se producă, dar în majoritatea cazurilor identificarea şi evaluarea riscurilor este o estimare de natură calitativă, care va conduce inevitabil la identificarea activităţii de control pentru estomparea efectului riscurilor.

Identificarea riscurilor propriilor subactivităţi şi evaluarea acestora se realizează, în practică, prin întrebările pe care ni le punem referitoare la ce s-ar întâmpla dacă o anumită activitate/proces s-ar efectua în mod defectuos sau nu s-ar efectua deloc. Răspunsurile obţinute la aceste întrebări pot fi tot atâtea riscuri identificate. Această fază este recomandă să se efectueze în echipe de 2-3 persoane care cunosc bine funcţia /activitatea/procesul.

În continuare, pentru fiecare din riscurile identificate se va realiza şi evaluarea lor, pentru a stabili nivelul riscului, respectiv: grav (G), mediu (M) sau slab (S).

Această evaluare cu toate eforturile noastre prezintă un grad de subiectivitate şi de aproximare cu excepţia situaţiilor când riscurile pot fi cuantificate.

Scanned with OKEN Scanner

Exemplu privind ***Activitatea - Plata salariilor la instituțiile publice***
i) la subactivitatea *Întocmirea documentelor pentru angajare* stabilim următoarele riscuri:
- înscrierea eronată sau incompletă a datelor privind numele şi prenumele, funcţia, baza legală, data numirii în funcţie (G);
- lipsa procedurilor scrise (G);
.....
v) la subactivitatea *Calculul salariilor, întocmirea statelor de plată şi a centralizatoarelor drepturilor băneşti*" stabilim următoarele riscuri:
- inexistenţa procedurilor pentru noi angajaţi (M);
- neactualizarea procedurilor şi modificărilor legislative (G);
- actualizarea incorectă a programului de salarii cu modificările cadrului legislativ (G);
- nedepistarea eventualelor erori privind sumele acordate salariaţilor (M);
.....
vii) la subactivitatea *Acordarea vizei de control financiar preventiv* am stabilit riscul:
- inexistența/neactualizarea procedurilor scrise (S);
.....
xiii) la subactivitatea *Înregistrarea în contabilitate* am stabilit următoarele riscuri:
- lipsa procedurilor scrise pentru înregistrarea în contabilitate (M);
- neactualizarea procedurilor de înregistrare în contabilitate (G);
- nerespectarea ordinei cronologice la înregistrarea datelor privind salarizarea (S);
- nedepistarea eventualelor erori datorită nerealizării/realizării cu deficienţe a controlului ierarhic (G).

Analizând această fază observăm că aprecierea riscurilor este funcţie de relativitatea controlului intern şi depinde în mod special de profesionalismul celui implicat;

c) Identificarea activităţilor de control constă în găsirea pentru fiecare din riscurile prezentate mai sus a activităţilor de control adecvate. Astfel, se obţine *Lista teoretică a activităţilor de control necesare* pentru realizarea controlului fiecărei sarcini elementare.

Din practică rezultă că este important să se aibă în vedere *caracterul relativ* al acestei proceduri, în sensul că un risc nu poate fi niciodată eliminat complet, putem numai să încercăm să-i reducem probabilitatea de apariţie din următoarele motive:
- întotdeauna va exista *riscul de control*, adică acel risc inerent al însăşi activităţii de control implementate care va avea în mod normal imperfecţiuni. În

Scanned with OKEN Scanner

acelaşi timp, acest risc al controlului va creşte odată cu evoluţiile şi modificările din cadrul funcţiei/procesului dacă nu vor fi constant actualizate;
- îmbunătăţirea sistemului de control al funcţiei/procesului va fi realizată de funcţia de audit intern din cadrul entităţii, dar să nu uităm că şi aceasta se confruntă cu *riscul de audit.*

Din aceste considerente, apreciem importanţa covârşitoare a identificării şi cuantificării riscurilor pentru funcţiile/activităţile analizate, urmate de stabilirea priorităţilor şi clasificarea acestora în vederea limitării apariţiei riscurilor majore.

În funcţie de evaluarea riscurilor, activităţile de control trebuie să fie riguroase, precise, suficiente şi să ne limităm la o barieră rezonabilă, la un instrument simplu şi chiar elementar pentru a evita manifestările acestor riscuri.

Exemplu privind ***Activitatea - Plata salariilor la instituţiile publice,*** unde pentru fiecare subactivitate şi riscurile stabilite menţionăm activităţile de control adecvate, astfel:

i) întocmirea documentelor pentru angajare:
- ● înscrierea eronată sau incompletă a datelor:
  - comparaţie cu dosarul de concurs;
  - modificarea tuturor documentelor întocmite eronat;
- ● lipsa procedurilor scrise:
  - aprecierea procedurii practicate;
  - verificarea pregătirii profesionale a contabilului;
  - analiza fişei postului;

.....

v) calculul salariilor, întocmirea statului de plată şi a centralizatoarelor drepturilor băneşti:
- ● inexistenţa procedurilor scrise pentru noii angajaţi:
  - aprecierea procedurii practicate;
  - analiza cauzelor inexistente procedeelor;
- ● neactualizarea procedurilor cu modificările legislative:
  - analiza fişei postului;
  - cunoaşterea modificării legislative;
  - sondaje pentru a stabili până la ce nivel trebuie actualizat fişierul.

.....

În această fază va fi întocmită *Lista subactivităţilor elementare* completate cu *Lista activităţilor de control* necesare pentru evitarea riscurilor grave stabilite.

După cum am precizat, riscurile nu pot fi eliminate complet, ci numai limitată posibilitatea de manifestare a acestora. Întotdeauna va exista *un risc inerent al controlului* ca şi un *risc al auditorului intern,* care pot să evolueze

Scanned with OKEN Scanner

dacă pe măsura trecerii timpului analiza riscurilor nu este actualizată în vederea adaptării activităților de control;

d) Clasificarea activităților de control stabilite pentru limitarea riscurilor pe cele șase grupe din care fac parte respectiv: obiective, mijloace, sisteme de informare, organizare, proceduri și supervizare.

*Exemplu privind **Activitatea - Plata salariilor în instituțiile publice:***

- *Obiective*:
  - analiza fișei postului
- *Mijloace*:
  - verificarea pregătirii profesionale;
- *Sisteme de informare*:
  - analiza cauzelor inexistenței procedurilor;
- *Organizare:*
  - modificarea tuturor documentelor întocmite eronat;
  - sondaje pentru a stabili pana la ce nivel trebuie actualizat fișierul;
- *Proceduri:*
  - comparație cu dosarul de concurs;
  - verificarea respectării procedurii în practică;
- *Supervizare:*
  - cunoașterea modificărilor legislative

Faza de clasificare a *activităților de control identificate* se finalizează prin întocmirea pe baza datelor din fazele anterioare a ***Tabelului pentru clasarea subactivităților și riscurilor pentru Activitatea - Plata salariilor în instituțiile publice*** *se prezintă în cele ce urmează:*

Nr. crt.	Subactivități elementare	Riscuri	Evaluarea riscurilor	Activitățile de control identificate	Gruparea activităților de control
1.	Întocmirea documentelor pentru angajare	- înscrierea incompletă sau eronată a datelor	G	- comparație cu dosarul de concurs; - modificarea documentelor eronate	- Proceduri - Sisteme IT
		- lipsa procedurilor scrise	G	- aprecierea procedurii practicate; - verificarea pregătirii profesionale a contabilului;	- Supervizare - Mijloace - Obiective

Nr. crt.	Subactivităţi elementare	Riscuri	Evaluarea riscurilor	Activităţile de control identificate	Gruparea activităţilor de control
				- analiza fişei postului;	
		.....	.....	.....	.....
...	.....	.....	.....	.....	.....
5.	Calculul salariilor, întocmirea ştatului de plată	- inexistenţa procedurilor scrise pentru noii angajaţi	M	- aprecierea procedurii practicate; - analiza cauzei inexistenţei procedurilor;	- Supervizare - Proceduri
		- neactualizarea procedurilor şi modificările legislative	G	- analiza fişei postului; - cunoaşterea modificărilor legislative; - sondaje pentru actualizarea fişierului;	- Organizare - Obiective - Proceduri
		- actualizarea incorectă a programului de salarii;	G	.....	.....
		- nedepistarea eventualelor erori privind sumele acordate	M	.....	.....
		.....	.....	.....	.....
...	.....	.....	.....	.....	.....
13.	Înregistrarea în contabilitate	- lipsă proceduri scrise pentru înregistrarea în contabilitate - neactualizarea procedurilor de înregistrare în contabilitate	M G S	....	....

Nr. crt.	Subactivități elementare	Riscuri	Evaluarea riscurilor	Activitățile de control identificate	Gruparea activităților de control
		- nerespectarea ordinei cronologice la înregistrarea datelor privind salarizarea ----------			

5.3. Aprecierea coerenței implementării

Activitățile de control intern specifice vor fi grupate apoi pe cele șase categorii de activități generale în vederea aprecierii coerenței acestora, ocazie cu care vom putea dezvolta constatări de genul:

- anumite activități de control specifice nu vor părea coerente în comparație cu ansamblul și va trebui reluată procedura numai pentru acestea de la prima sau a doua fază;
- alte categorii de activitate de control specifice pot părea foarte simple, ceea ce denotă că s-a omis ceva, iar altele foarte încărcate, ceea ce ar putea să însemne, că s-a mers prea departe cu rigurozitatea. Și în acest caz, se recomandă reluarea procedurii pentru atingerea unei situații rezonabile, cu toții fiind de acord că în domeniul controlului și riscurilor nu poate exista un "ideal".

Reținând caracterul relativ al controlului intern responsabilul funcției se va opri după 2-3 încercări, însă ulterior în funcție de modificările intervenite actualizează analiza riscurilor și implicit procedura. Acest lucru îl va face nu pentru a ajunge la un sistem de control intern perfect ci pentru a reuși prin actualizări să adapteze permanent activitățile de control specifice funcției.

Ulterior, va interveni auditorul intern care va evalua sistemul de control intern al responsabilului și îi va da o asigurare a funcționalității acestuia. Si după trecerea auditorului intern rămâne un risc, *riscul de audit* care nu poate fi acoperit ținând cont de aceeași relativitate a controlului intern.

Totuși auditorii interni pot realiza o îmbunătățire constantă a sistemului de control intern, mai bine decât oricine altcineva, în cadrul misiunilor, datorită metodologiei exacte și riguroase pe care o desfășoară.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 6

CONCEPTUL DE AUDIT INTERN

6.1. Contextul apariţiei auditului intern

Termenul de ***audit*** provine din limba latină de la cuvântul ***audit-auditare***, care are semnificaţia ***„a asculta"***, dar despre audit se vorbeşte de pe vremea asirienilor, egiptenilor, din timpul domniei lui Carol cel Mare sau al lui Eduard I al Angliei. Activităţi de audit s-au realizat în decursul timpului şi în România, dar purtau alte denumiri.

Utilizarea termenului de audit în accepţiunea folosită în prezent este relativ recentă şi se plasează în perioada crizei economice din 1929 din Statele Unite ale Americii, când întreprinderile erau afectate de recesiune economică şi trebuiau să plătească sume importante pentru auditorii externi care efectuau certificarea conturilor tuturor întreprinderilor cotate la bursă.

Marile întreprinderi americane foloseau deja serviciile oferite de *Cabinete de Audit Extern*, organisme independente care aveau misiunea de a verifica conturile şi bilanţurile contabile şi a certifica situaţiile financiare finale. Pentru a-şi îndeplini atribuţiile cabinetele de audit efectuau o serie de lucrări pregătitoare de specialitate, şi anume: inventarierea patrimoniului, inspecţia conturilor, verificarea soldurilor, diferite sondaje etc., care au crescut semnificativ costurile auditării.

Întreprinderile au început să-şi organizeze propriile *Cabinete de Audit Intern*, în special pentru reducerea cheltuielilor, prin preluarea efectuării lucrărilor pregătitoare din interiorul entităţii, iar pentru realizarea activităţii de certificare au apelat în continuare la Cabinete de Audit Extern, care aveau dreptul asupra unei supervizări a activităţii întreprinderilor. Pentru a se distinge între auditorii cabinetelor de audit extern şi cei ai organizaţiei supuse auditului, primii au fost numiţi ***auditori externi***, iar cei din urmă au fost numiţi ***auditori interni,*** deoarece făceau parte din întreprindere.

Aceste schimbări au fost benefice deoarece auditorii externi nu mai îşi încep activitatea de la zero şi pornesc de la rapoartele auditorilor interni, la care adaugă noi constatări rezultate prin aplicarea procedurilor specifice şi apoi efectuează certificarea conturilor organizaţiei auditate.

Cu timpul, auditorii externi au renunţat în totalitate să mai efectueze acţiuni de inventariere şi de inspectare a conturile clienţilor şi au început să realizeze analize, comparaţii şi să justifice cauzele eşecurilor, să dea consultaţii şi soluţii, pentru cei care erau responsabili, pentru activitatea întreprinderii. În acest fel, în timp, s-au stabilit obiective, instrumente şi tehnici şi sisteme de raportare distincte pentru auditorii interni, comparativ cu auditorii externi.

După trecerea crizei economice, auditorii au fost utilizaţi în continuare, deoarece dobândiseră cunoştinţele necesare şi foloseau tehnici şi instrumente specifice domeniului financiar-contabil. În timp, ei au lărgit mereu domeniul de aplicare al auditului şi i-au modificat obiectivele, ajungându-se la ideea necesităţii existenţei unei *funcţii a activităţii de audit intern* în interiorul organizaţiilor.

Noua funcţie de audit intern va mai păstra mult timp conotaţiile financiar-contabile în memoria colectivă, datorită eredităţii sale, respectiv activitatea de certificare a conturilor.

Rolul şi necesitatea auditorilor interni a crescut continuu şi a fost unanim acceptat, motiv pentru care aceştia au simţit nevoia de a se organiza şi de a-şi standardiza activităţile practice. Astfel, în anul 1941, s-a creat în Orlando, Florida, SUA, *Institutul Auditorilor Interni – I.I.A.*[1], care a fost recunoscut internaţional. Ulterior, a aderat Marea Britanie, iar în 1951 Suedia, Norvegia, Danemarca şi alte state. În prezent, la acest institut s-au afiliat peste 90 de institute naţionale ale auditorilor interni şi membri din peste 120 ţări, în urma obţinerii *calităţii de C.I.A. – Auditor Intern Certificat*, acordată de I.I.A., pe baza unor examene profesionale.

Funcţia de audit intern s-a instituit în Anglia şi Franţa la începutul anilor '60, fiind puternic marcată de originile sale de control financiar-contabil. Abia după anii '80 –'90 funcţia de audit intern începe să se contureze în activitatea entităţilor, iar evoluţia ei continuă şi în prezent.

În România, auditul intern a fost adoptat ca un termen la modă în domeniul controlului financiar, însă cu timpul s-a reuşit *decantarea conceptelor de control intern şi audit intern.* În prezent, există o problemă cu înţelegerea sistemului de control intern, care fiind obiect al auditului intern, înglobează toate activităţile de control intern realizate în interiorul unei entităţi şi riscurile asociate acestora, aşa cum rezultă din Figura nr. 6.1.1. – *Rolul auditului intern în entităţile publice.*

În acelaşi timp, trebuie înţelese corect şi noţiunile de control extern şi audit extern, care funcţionează într-o economie de piaţă concurenţială, cum este şi cea românească.

[1] The Institute of Internal Auditors – I.I.A.

Scanned with OKEN Scanner

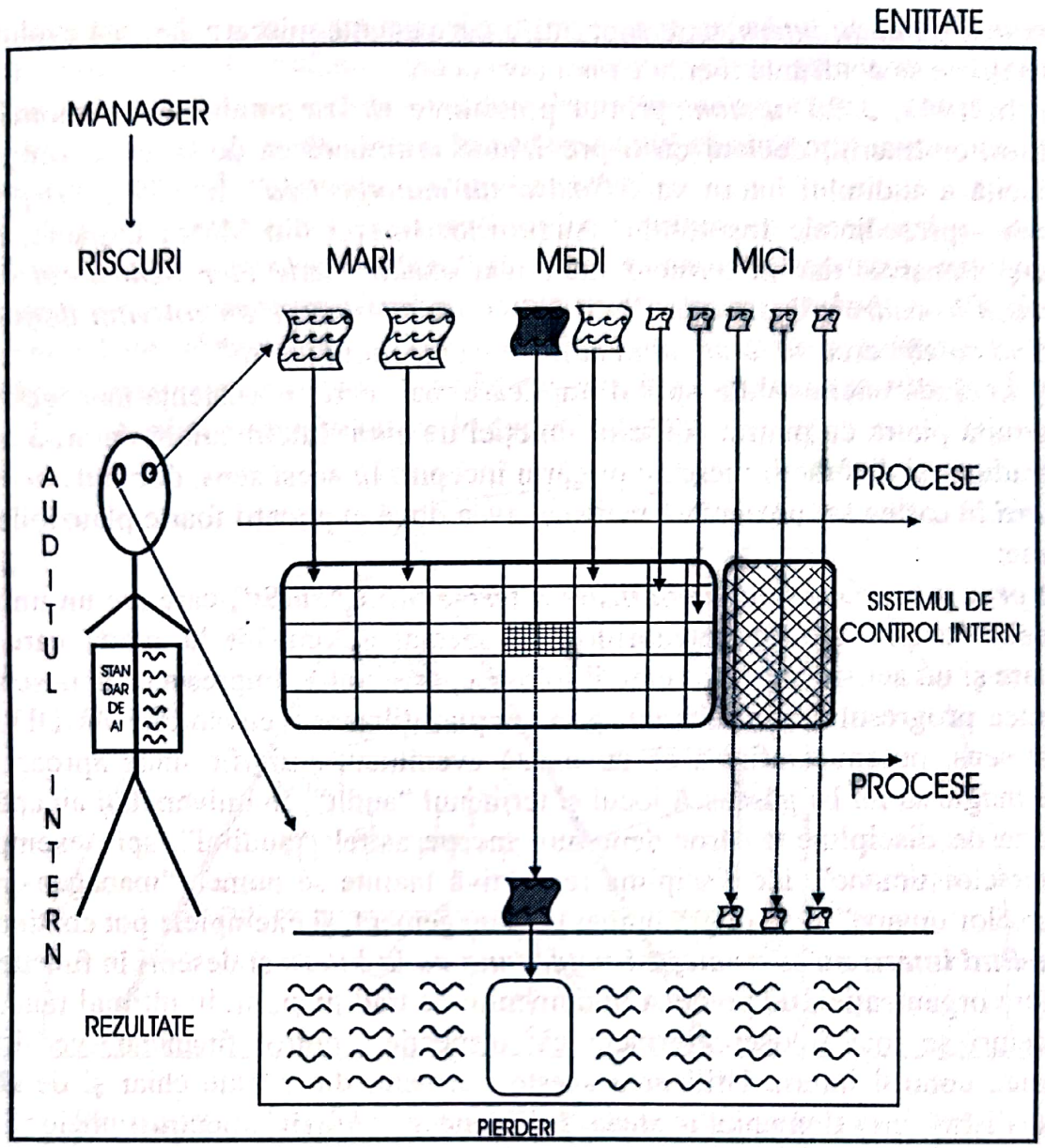

Figura nr. 6.1.1. - Rolul auditului intern în cadrul entității

6.2. Evoluția auditului intern

Scopul inițial al *Institutului Auditorilor Interni – I.I.A.* a fost acela de standardizare a activității de audit intern, plecând de la definirea conceptelor, stabilirea obiectivelor și continuând cu organizarea și exercitarea acestuia.

În timp, a avut loc o deplasare a obiectivelor auditului intern, respectiv de la furnizarea de informații pentru manager, spre o colaborare cu auditul extern, căruia îi asigură o materie primă prelucrată, devenind totodată o activitate de sine stătătoare.

Începând din 1950, I.I.A. a emis *norme proprii de audit intern,* diferite de cele ale auditului extern. În timp, acestea s-au generalizat și din 1970 au devenit

Scanned with OKEN Scanner

standarde de audit intern, care sunt într-o permanentă mişcare datorită evoluţiei societăţii ce se confruntă mereu cu noi provocări.

În 1941, *J.B.Thurston*, primul preşedinte al Institutului Internaţional al Auditorilor Interni, declara cu o previziune uimitoare că perspectiva cea mai strălucită a auditului intern va fi "*asistenţa managerială*". În 1991, *Joseph J. Mossis* - preşedintele Institutului Auditorilor Interni din Marea Britanie, reia aceeaşi remarcă, dar în termeni mult mai exacţi: "*este clar pentru cei care lucrează în cadrul funcţiei de Audit Intern că acesta are un rol vital de jucat, ajutând conducerea să ia în mână hăţurile controlului intern*".[2]

În ciuda unei evoluţii spre o implicare mai mare în asistenţa managerială, construită piatră cu piatră, edificiul funcţiei de audit intern suferă datorită unor contradicţii şi disfuncţii inerente oricărui început. În acest sens, domnul *Jacques Renard* în cartea sa, prezentată mai sus, avea două explicaţii foarte plauzibile, şi anume:

- ***un prea mare exces de mediatizare a termenului "audit"***, care are un impact deosebit asupra tuturor categoriilor de specialişti, cuvânt la modă care dă valoare şi un aer savant celor care îl folosesc, creându-le impresia că deja se află înaintea progresului şi a tehnicii, prin simpla utilizare a cuvântului AUDIT. În acest sens, putem confirma că nu există eveniment ştiinţific unde aproape în mod magic să nu îşi găsească locul şi termenul "audit". În universităţi au apărut o serie de discipline a căror denumire începe astfel: "auditul", spre exemplu, "resurselor umane", iar disciplina respectivă înainte se numea "managementul resurselor umane" şi se referă numai la management, şi exemplele pot continua;
- ***auditul intern nu se numeşte întotdeauna audit intern*** şi deseori în funcţie de cultura organizaţiei, de practica în domeniu, de tradiţii şi, nu în ultimul rând, de obiceiuri se mai folosesc termeni ca: inspecţie, control financiar, verificare internă, control intern. Utilizarea acestor termeni, din păcate chiar şi de către specialişti în domeniu, creează multe confuzii pentru majoritatea oamenilor/practicienilor şi în special în rândul managerilor, care atunci când aud de un auditor exclamă cu înţeles: "*bine aţi venit pentru că niciodată un control nu este în plus*".

Totuşi practicienii auditului intern constată cu satisfacţie evoluţia rapidă şi pertinentă a acestuia, percepută clar de toată lumea, în ciuda unor confuzii şi disfuncţii care mai apar; obiectivele auditului sunt atinse şi el devine un ajutor de neevitat pentru manager. În acest sens, precizăm că, fostul preşedinte al IFACI, *Louis Vaurs*, a subliniat evoluţia conceptului de audit intern, afirmând că "*transformările introduse de majoritatea auditorilor nu au fost observate cu adevărat de managerii noştri*".[3] Cu părere de rău, trebuie să observăm că această remarcă din ultimul deceniu al mileniului doi este încă de actualitate.

---

[2] Jacques Renard – ***Theorie et practique de l'audit interne***, Editions d'Organisation, Paris, France, 2002, tradusă în România printr-un proiect finanţat de PHARE, sub coordonarea Ministerului Finanţelor Publice, Bucureşti, 2003, pag. 1.

[3] Ibid., op. cit., pag. 16

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern își va atinge obiectivele dacă există un sistem de control intern organizat, formalizat, periodic, constituit din: standarde și norme profesionale, ghiduri procedurale, coduri deontologice (nu etice), care să susțină morala profesiunii de audit, având în vedere faptul că auditorul trebuie să fie în afara oricăror bănuieli, *„precum soția Cezarului"*.

Auditorii interni și managerul trebuie priviți ca parteneri și nu ca adversari, având aceleași obiective, printre care eficacitatea actului de management și atingerea țintelor propuse. *Managerii trebuie să înțeleagă recomandările auditorilor, să perceapă ajutorul pe care îl primesc pentru stăpânirea riscurile care apar și evoluează continuu,* așa cum rezultă din Figura nr. 6.2.1. – *Poziția auditului intern în cadrul entității.*

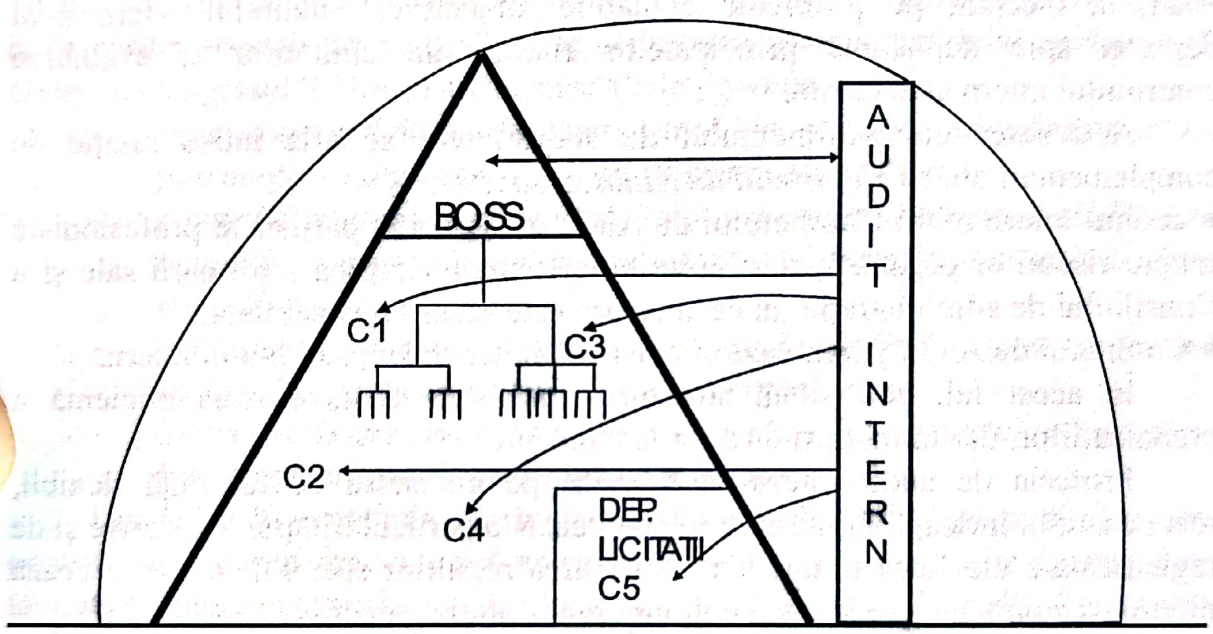

Figura nr. 6.2.1. – Poziția auditului intern în cadrul entității

Auditul intern este considerat ca fiind ultimul nivel al sistemului de control intern al entității. Auditorii interni izolați sunt ineficienți și de aceea ei trebuie să lucreze în echipă.

Competențele profesionale ale auditorului intern produc adevărate beneficii pentru entitate, printr-o evaluare sistematică, pe baza standardelor de audit și a celor mai bune practici, a politicilor, procedurilor și operațiilor realizate de entitate.

Auditul intern prin activitățile pe care le desfășoară adaugă valoare, atât prin evaluarea sistemului de control intern și analiza riscurilor asociate activităților auditabile, cât și prin recomandările cuprinse în raportul întocmit și transmise în scopul asigurării atingerii obiectivelor organizației.

Scanned with OKEN Scanner

Destinatarii rapoartelor de audit intern pot să ţină sau nu cont de recomandările auditorilor, însă ei ştiu că atunci când nu ţin cont de ele îşi vor asuma unele riscuri.

Auditul intern nu poate da un certificat că toate activităţile sunt protejate sau că nu există disfuncţii, din singurul motiv important - ***relativitatea controlului intern*** - care este obiectul său de activitate.

Auditorii interni evaluează sistemul de control intern al entităţii şi dau o asigurare rezonabilă managementului general referitoare la funcţionalitatea acestuia.

Auditul intern este o profesie care s-a redefinit mereu de-a lungul anilor, din dorinţa de a răspunde necesităţilor în continuă schimbare ale entităţilor. Axat, la început, pe probleme contabile, obiectivele auditului intern s-au deplasat spre depistarea principalelor riscuri ale entităţilor şi evaluarea controlului intern al acestora.

Activitatea compartimentului de audit intern se află într-o relaţie de complementaritate cu ***Comitetul de Audit***, respectiv:

- auditul intern oferă Comitetului de Audit o analiză imparţială şi profesionistă asupra riscurilor organizaţiei şi contribuie la îmbunătăţirea informării sale şi a Consiliului de administraţie, în ceea ce priveşte securitatea acesteia;
- Comitetul de Audit garantează şi consacră independenţa auditului intern.

În acest fel, cele două structuri contribuie la guvernarea eficientă a organizaţiilor, dar în moduri de abordare diferite.

Profesia de audit intern se bazează pe un cadru de referinţă flexibil, recunoscut în întreaga lume, care se adaptează la particularităţile legislative şi de reglementare ale fiecărei ţări, cu respectarea regulilor specifice ce guvernează diferite sectoare de activitate şi cultura organizaţiei respective.

Cadrul de referinţă al auditului intern cuprinde:[4]

- conceptul de audit intern, care precizează câteva elemente indispensabile:
  - auditul intern efectuează misiuni de asigurare şi consiliere;
  - domeniile sale de responsabilitate sunt riscul, controlul intern şi administrarea entităţii;
  - finalitatea auditului intern este aceea de a adăuga valoare organizaţiilor;
- *codul deontologic*, care furnizează auditorilor interni principiile şi valorile ce le permit să-şi orienteze practica profesională în funcţie de contextul specific;
- *normele (standardele) profesionale pentru practica auditului intern*, care îşi ghidează auditorii în vederea îndeplinirii misiunilor şi în gestionarea activităţilor;
- *modalităţile practice de aplicare*, care comentează şi explică normele (standardele) şi recomandă cele mai bune practici;

---

[4] ***Norme profesionale ale auditului intern***, publicate de I.I.A. şi comentate de IFACI, Bucureşti, 2002

Scanned with OKEN Scanner

• *sprijinul pentru dezvoltarea profesională*, constituit în principal din lucrări şi articole de doctrină, din documente ale colocviilor, conferinţelor şi seminariilor.

Cunoaşterea şi aplicarea acestui cadru de referinţă oferă organizaţiilor şi organismelor de reglementare o asigurare privind nivelul de profesionalism al auditorilor interni. Nerespectarea lor nu înseamnă numai să te situezi în afara profesiei, dar mai ales să te privezi de un mijloc de a fi mai eficace şi mai credibil. Amatorismul nu poate să funcţioneze în auditul intern, ci doar o abordare sistematică şi metodică poate aduce un plus de valoare organizaţiilor.

La începutul mileniului trei, S.U.A. a fost zguduită de câteva scandaluri financiare de proporţii, respectiv fraudele fiscale ale firmelor WORLD COM şi ENRON, al cărui audit intern şi consultanţa managerială s-au efectuat, în ultimii 10 ani, de firma de audit şi consultanţă ARTHUR ANDERSEN, şi care a condus la dispariţia acesteia de pe piaţă şi la elaborarea *Amendamentului Sarbanes & Oxley* în Congresul S.U.A., care printre altele prevede:

- *separarea activităţii de consultanţă de cea de audit deoarece nu putem oferi consultanţă şi apoi să venim să auditǎm;*
- *controlul intern este responsabilitatea managerului, care trebuie să se ocupe de organizarea lui şi actualizarea sistematică pe baza analizei riscurilor;*
- *managerul, eventual, poate să apeleze la auditul extern pentru a-l sprijini în organizarea sistemului de control intern;*
- *auditorul intern realizează numai evaluarea controlului intern pe baza evaluării analizei riscurilor asociate.*

Din 1999, în economia românească, este introdus prin lege auditul intern, pentru entităţile publice. Această premisă absolută a produs multe dezbateri de idei, multe reorganizări ale controlului şi separarea acestuia de audit. Conturarea auditului intern a impus definirea şi a auditului extern.

Auditul extern, în România, a fost organizat şi restructurat în mai multe rânduri, în prezent fiind realizat de următoarele structuri:

• ***expertize contabile***, asigurate de Corpul Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România – CECCAR;

• ***auditul financiar***, oferit de Camera Auditorilor Financiari din România – CAFR;

• ***auditul performanţei***, realizat de Curtea de Conturi a României, concomitent cu controalele efectuate în sectorul public;

• ***auditul financiar-fiscal***, efectuat de firmele de consultanţă româneşti şi internaţionale recunoscute în domeniu.

6.3. Definirea conceptului de audit intern

Funcţia de audit intern a cunoscut transformări succesive până la stabilizarea definirii conceptului. Aceste abordări progresive au scos în evidenţă

Scanned with OKEN Scanner

o serie de elemente, care trebuie reţinute pentru conturarea cadrului în care se înscrie auditul intern.

Din analiza evoluţiei funcţiei auditului intern, până în prezent, putem aprecia următoarele elemente de implicare în viaţa entităţii auditate, şi anume:
- consiliere acordată managerului;
- ajutorul acordat salariaţilor, fără a-i judeca;
- independenţă şi obiectivitate totală a auditorilor.

a) Consiliere acordată managerului

Auditul intern reprezintă o funcţie de asistenţă a managerului, pentru a-i permite să-şi administreze mai bine activităţile. *Componenta de asistenţă, de consiliere ataşată auditului intern îl distinge categoric de orice acţiune de control sau inspecţie şi este unanim recunoscută ca având tendinţe de evoluţie în continuare.*

Auditul intern este aproape de fiecare responsabil, precum agentul fiscal care consiliază şi rezolvă problemele legate de impozite si taxe. Responsabilul, managerul este consiliat de auditorul intern pentru a găsi soluţii de rezolvare a problemelor sale, într-o cu totul altă manieră, în sensul că prin dispoziţiile luate să asigure un control mai bun al activităţilor, programelor şi acţiunilor sale.

Profesionalismul auditorului intern este arta şi maniera de a emite o judecată de valoare asupra instrumentelor şi tehnicilor folosite, cum ar fi: reguli, proceduri, instrucţiuni, sisteme informatice, tipuri de organizare ş.a., care reprezintă *ansamblul activităţilor de control* utilizate de managerul instituţiei sau responsabilul unui loc de muncă, *recunoscut de specialişti drept* ***control intern***.

Rolul auditorului intern este acela de a asista managerul pentru abordările practice succesive deja elaborate şi prin analiza ansamblului să contribuie la îmbunătăţirea ***sistemului de control intern*** şi a muncii cu mai multă securitate şi eficacitate.

În consecinţă, se acceptă unanim că *auditorul intern consiliază, asistă, recomandă, dar nu decide*, obligaţia lui fiind de a reprezenta un mijloc care să contribuie la îmbunătăţirea controlului pe care fiecare manager îl are asupra activităţilor sale şi a celor în coordonare, în vederea atingerii obiectivelor controlului intern. Pentru realizarea acestor atribuţii *auditorul intern* dispune de o serie de atuuri faţă de management, şi anume:
- standarde profesionale internaţionale;
- buna practică recunoscută în domeniu, care îi dă autoritate;
- tehnici şi instrumente, care-i garantează eficacitatea;
- independenţa de spirit, care îi asigură autonomia să conceapă ipoteze şi să formuleze recomandări;
- cercetarea şi gândirea lui este detaşată de constrângerile şi obligaţiile unei activităţi permanente de gestionare zilnică a unui serviciu;

Scanned with OKEN Scanner

b) Ajutorul acordat salariaților fără a-i judeca

Într-o entitate în care auditul intern face parte din cultura organizației acesta este acceptat cu interes, dar într-o entitate care se confruntă cu riscuri potențiale importante, cu absența conformității cu reglementările de bază, cu o eficacitate scăzută și o fragilitate externă a acesteia, datorită deturnărilor de fonduri, dispariției activelor sau fraudă, este evident că managerul respectiv va fi judecat, apreciat, considerat în funcție de constatările auditorului intern.

Într-un caz standard, misiunea de audit intern poate să evidențieze ineficacitate, redundanță în sistem sau posibilități de îmbunătățire a activităților/acțiunilor, dar există mai multe motive pentru care managementul nu trebuie să fie pus direct în discuție:

• *Obiectivele auditului intern* au în vedere un control asupra activităților, care să conducă la îmbunătățirea performanței existente și nu la judecarea acestuia, așa cum specialistul în fiscalitate ajută la o mai bună aplicare a regimului fiscal. Chiar dacă responsabilul este judecat în urma rapoartelor sale de audit, acesta nu este obiectivul auditului intern.

• *Realizările auditului intern* nu trebuie puse în discuție de cel auditat, iar dacă totuși acest lucru este făcut să se efectueze într-o manieră pozitivă. *Spre exemplu*, este cazul unei insuficiențe, nereguli importante descoperită de auditorul intern, care imediat o aduce la cunoștința managerului și pe care acesta o va soluționa fără întârziere. În acest caz, disfuncția semnalată prin raportul de audit intern a dus la o acțiune corectivă, care a avut ca rezultat și aprecierea auditorului ca un responsabil dinamic și eficace.

• *Responsabilitățile auditorului intern* trebuie să aibă în vedere că adesea analiza cauzelor unei nereguli scoate la iveală existența unor puncte slabe care își au originea în insuficiențe asupra cărora responsabilul nu are un bun control. Cu această ocazie, se observă că soluțiile trebuie să vină pe cale ierarhică sau chiar de la nivelul organizației, dacă sunt probleme de dimensiune culturală, de formare profesională, de buget, de organizare, de natură informatică ș.a.

Această situație paradoxală, adesea întâlnită îi stimulează logica celui auditat care constată că auditorul intern confirmă insuficiențele semnalate chiar de el.

Din prezentarea de mai sus, rezultă că în aceasta constă consilierea concretă și fără echivoc acordată managerului de către auditorii interni;

c) Independența totală a auditorilor interni

Funcția de audit intern nu trebuie să suporte influențe și presiuni care ar putea fi contrare obiectivelor fixate. Standardele profesionale de audit intern definesc principiul independenței sub două aspecte:

- *independența compartimentului în cadrul organizației*, de aceea el trebuie să funcționeze subordonat celui mai înalt nivel ierarhic;

Scanned with OKEN Scanner

- *independenţa auditorului intern*, prin practicarea obiectivităţii, adică auditorii interni trebuie să fie independenţi de activităţile pe care le auditează.

Independenţa auditorilor interni trebuie să aibă la bază eliminarea practicii de supraîncărcare a auditorilor cu lucrări care nu ar trebui să le revină lor. *Spre exemplu*: definirea de reguli şi proceduri de lucru, exercitarea acţiunilor de evaluare şi supervizare ale salariaţilor, chiar şi temporar, participarea la elaborarea sistemelor informatice, activitatea de organizare, acţiuni de control financiar propriu-zis sau inspecţii ş.a.

Fenomenul cel mai grav care rezultă de aici este că auditorii aflaţi în această situaţie nu mai pot audita domeniul respectiv, deoarece şi-au pierdut independenţa şi obiectivitatea. Dacă apar asemenea cazuri, mai ales la entităţi mici şi mijlocii, când din motive structurale suntem obligaţi să încredinţăm auditorilor asemenea acţiuni, se impune să evaluăm riscurile şi consecinţele inevitabile în timp.

Independenţa şi obiectivitatea sunt abateri de la funcţia de audit intern, care dăunează eficacităţii şi rigorii muncii de audit. Spre exemplu: *Trebuie să avem în vedere că nu putem fi medic şi pacient în acelaşi timp, fără să stabilim un diagnostic cel puţin subiectiv.*

Respectarea standardului privind independenţa presupune unele reguli:

- ✓ auditul intern nu trebuie să aibă în subordine vreun serviciu operaţional;
- ✓ auditorul intern să poată avea acces în orice moment la persoanele de la toate nivelele ierarhice, la bunuri, la informaţii, la sistemele electronice de calcul;
- ✓ recomandările pe care le formulează să nu constituie în nici un caz măsuri obligatorii pentru management.

Organizarea funcţiei de audit intern în subordinea nivelului ierarhic cel mai înalt nu este suficientă; mai trebuie ca fiecare, în cadrul activităţii sale, să poată da dovadă de obiectivitate, acesta fiind de altfel unul din principiile fundamentale ale codului deontologic. A fi obiectiv înseamnă să realizezi o apreciere în totală neutralitate, înseamnă a nu avea idei preconcepute, ci o atitudine imparţială. De aceea, standardele profesionale consideră că obiectivitatea este afectată şi atunci când auditorul auditează o entitate/ activitate/program a cărei responsabilitate şi-a asumat-o în cursul timpului.

Realizând că idealul absolut nu va fi atins nici în audit, de aceea vorbim despre **riscul de audit**, un risc rezidual după trecerea auditorului intern. Obiectivitatea rămâne scopul care trebuie atins, fiecare având datoria să facă tot posibilul pentru a se apropia cât mai mult de acest deziderat.

Independenţa şi obiectivitatea este deseori controversată, mai ales de către auditorii interni care nu înţeleg această independenţă atunci când se află într-o structură ierarhică.

Scanned with OKEN Scanner

În realitate, independența auditorului intern este supusă unei *duble limitări*:

- auditorul intern, ca orice responsabil din organizație, trebuie să se conformeze strategiei și politicii direcției generale;
- auditorul intern trebuie să fie independent în exercitarea funcției sale, dar respectând standardele de audit intern. *Aceasta este o limitare deontologică, dar neînsoțită de sancțiune, și de aceea auditorul intern trebuie să-și impună în mod conștient respectarea standardelor profesionale.*

Din această succintă prezentare rezultă că, în materie de independență, nu este suficientă nici atașarea structurii de audit la cel mai înalt nivel ierarhic, și nici urmărirea realizării obiectivității. *Practica în domeniu ne arată că adevărata independență a auditorului intern o constituie profesionalismul său,* deoarece dacă este un profesionist va descoperi disfuncții importante, va face recomandări pertinente și se va implica în viața organizației prin îmbunătățirea performanțelor acesteia.

Definirea elementelor de ancorare în viața entității a funcției de audit ne permite să trecem la prezentarea conceptului de audit intern. Așa cum am arătat au existat mai multe definiții de-a lungul timpului.

În anul 1999, I.I.A. din S.U.A. a emis o nouă definiție a auditului intern, în urma unui studiu efectuat cu 800 studenți, coordonat de auditorii din universitățile australiene, astfel :

Auditul intern este o activitate independentă și obiectivă, care dă unei organizații o asigurare în ceea ce privește gradul de control deținut asupra operațiunilor, o îndrumă pentru a-i îmbunătăți operațiunile, și contribuie la adăugarea unui plus de valoare.

Auditul intern ajută această organizație să își atingă obiectivele, evaluând, printr-o abordare sistematică și metodică, procesele sale de management al riscurilor, de control și de conducere a întreprinderii, și făcând propuneri pentru a le consolida eficacitatea.

Există autori[5] care consideră că folosirea cuvântului "*activitate*", pentru a defini auditul intern, în locul termenului de "*funcție*" îl situează pe responsabilul său pe o poziție subalternă, ținând cont că o activitate este mai elementară decât o funcție.

În lexicul "*Cuvintele Auditului*"[6] există următoarea definiție a auditului, și anume: *Auditul intern este în cadrul unei organizații o funcție – exercitată într-o manieră independentă și cu mandat - de evaluare a controlului intern. Acest demers specific concurează cu bunul control asupra riscurilor de către responsabili.*

---

[5] Jacques Renard – ***Theorie et practique de l'audit interne***, Editions d'Organisation, Paris, France, 2002, tradusă în România printr-un proiect finanțat de PHARE, sub coordonarea Ministerului Finanțelor Publice, București, 2003, pag. 61

[6] Le mots d'audit – IFACI_ IAS, Editions Liaisons, Paris, 2000.

Scanned with OKEN Scanner

În Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern din România este adoptată definiția dată de I.I.A., în anul 1999. Mulți specialiști sunt de acord că această formulare mai poate fi reevaluată, dar în acest moment este satisfăcătoare și exhaustivă din punct de vedere al conținutului.

6.4. Caracteristicile auditului intern

Organizarea funcției de audit intern în cadrul entităților impune luarea în considerație a următoarelor caracteristici:
- universalitatea;
- independența;
- periodicitatea.

a) Universalitatea funcției de audit intern trebuie înțeleasă în raport de aria de aplicabilitate, scopul, rolul și profesionismul persoanelor implicate în realizarea acestei funcții.

Auditul intern există și funcționează în toate organizațiile, oricare ar fi domeniul de activitate al acestora. El s-a născut din practica întreprinderilor internaționale, apoi a fost transferat celor naționale, după care a fost asimilat în administrație.

Auditul financiar are ca obiect activitățile din domeniul financiar și contabil, pe când auditul intern are o arie mai extinsă, cuprinde toate activitățile desfășurate în cadrul entității, de aici universalitatea funcției. Din practică a rezultat că activitățile financiar-contabile reprezintă 20-25 % din activitățile care fac obiectul auditului intern.

Putem afirma că *acolo unde există control intern există și audit intern, deoarece „materia primă" a auditului intern este controlul intern*. Datorită faptului că auditul intern are scopul de a ameliora controlul intern, iar controlul intern este universal, atunci putem afirma că și auditul intern este universal.

Funcția de audit intern a devenit o funcție de *asistență managerială* prin care auditorii interni ajută managerii, de la orice nivel, să stăpânească bine celelalte funcții și toate activitățile. Având în vedere că managerii există peste tot și asistența s-a extins în toate domeniile și se referă la toate activitățile. De aceea, standardele de audit intern precizează că într-un serviciu de audit intern trebuie să găsim toate posibilitățile pentru a audita toate activitățile, motiv pentru care trebuie să avem specialiști din toate culturile, nu din toate specializările.

Normele internaționale precizează că auditorul intern nu trebuie să cunoască toate meseriile din lume. El nu poate să fie la fel de bun ca cel care face zilnic aceeași lucrare. *Specialitatea auditorului intern este sistemul de control intern*. Însă pentru a-și putea exercita specialitatea sa el trebuie să aibă o

Scanned with OKEN Scanner

bună cunoaștere a mediului pe care-l auditează, să înțeleagă și să-și însușească cultura organizației.

Într-un compartiment de audit intern nu există oameni pricepuți la toate. Aici vom găsi specialiști care au însușite: cultura managerială, cultura financiar-contabilă, cultura informatică și alte culturi care sunt necesare într-o entitate. În acest context de specializare un auditor informatician va fi acceptat de informaticienii din departamentul care este supus auditului, numai dacă este un specialist. Auditorul informatician este un informatician care a învățat auditul intern și nu invers;

b) Independența auditorului intern trebuie să aibă o gândire neîncorsetată, fără idei preconcepute, ca de exemplu: *„totul merge foarte bine sau totul merge foarte prost"*.

Auditorul intern nu poate fi controlor, pentru că atunci când va audita va face control financiar de gestiune, și nici *inspector* pentru că în acest caz se va comporta ca un inspector fiscal. Auditorul intern nu poate fi nici altceva, respectiv: nu poate fi *manager* sau o *persoană care realizează procesul de achiziții*. Ce va face atunci când va audita achizițiile?

Auditul intern este o activitate independentă, de asigurare a îndeplinirii obiectivelor și de consultanță, concepută în scopul de a adăuga valoare și de a îmbunătăți activitățile unei organizații. Astfel, funcția de audit intern, cu ocazia evaluării controlului intern, stabilește:

- dacă controlul intern a depistat toate riscurile;
- dacă pentru toate riscurile identificate a găsit procedurile cele mai adecvate;
- dacă lipsesc controalele în anumite activități;
- dacă există controale redondante;

apoi, transformă în recomandări toate aceste constatări și concluzii asupra controlului intern prin raportul de audit pe care îl va înainta managerului.

Auditul intern ajută o organizație să își îndeplinească obiectivele sale, prin aducerea unei abordări sistematice, disciplinate în evaluarea și îmbunătățirea eficacității managementului riscului, controlului intern și procesului de conducere. De asemenea, auditul intern oferă departamentelor din organizație, Consiliului director, Consiliului de administrație o opinie independentă și obiectivă asupra managementului riscului, controlului și guvernării, măsurând și evaluând eficacitatea acestora în atingerea obiectivelor stabilite ale organizației.

Auditul intern are trei principale preocupări:

- raportează managementului la cel mai înalt nivel pentru ca acesta este cel care poate lua decizii, respectiv sefului executivului sau Consiliului de administrație;
- evaluează și supervizează sistemul de control intern;
- oferă consiliere pentru îmbunătățirea managementului, pe baza analizei riscurilor asociate activităților auditabile.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern intră în cultura organizației atunci când managerul apelează la auditori. În acest fel auditul intern devine o funcție responsabilă, caracterizată prin independență.

Auditul intern este o funcție și auditorul intern este o persoană care are obligații și acestea nu sunt minore;

c) Periodicitatea auditului intern este o funcție permanentă în cadrul entității, dar este și o funcție periodică pentru cei auditați. *Frecvența auditurilor va fi determinată de activitatea de evaluare a riscurilor.* Astfel, auditorii interni pot audita o entitate 8-12 săptămâni și apoi să revină după o perioadă de 2-3 ani, în funcție de riscurile care apar.

În acest sens, trebuie să dispunem de un sistem de măsurare a riscurilor. Acesta este *planul de audit*, care *se realizează pe perioade strategice, de regulă 5 ani,* structurat anual și cuprinde toate activitățile. Diferența este că unele activități vor fi auditate odată, iar altele de mai multe ori, funcție de evaluarea riscurilor. Pe baza planului de audit se stabilește și numărul de auditori și în funcție de aceștia se aleg riscurile care vor fi tratate și cele la care se va renunța pentru moment.

Periodicitatea auditului intern, nu înseamnă jumătate de normă, ci trebuie avut în vedere faptul că *auditorul intern poate reveni oricând acolo*, dacă, consideră că este nevoie.

Auditul intern este o funcție periodică deoarece se realizează conform unui plan și pe baza unor programe de activitate, comunicate și aprobate anticipat.
Auditul intern ajută entitățile să-și atingă obiectivele, ceea ce se realizează printr-o organizare metodică și sistematică a procesului de audit, îndreptată spre îmbunătățirea controlului și proceselor de conducere, la diferite perioade de timp. Auditul intern trebuie să urmărească obiectivele generale, dar și alte elemente ca:
- existența unor disensiuni între diferite nivele ale organizației;
- existența anumitor lucruri care descurajează oamenii să lucreze mai bine ș.a.

Activitatea de audit intern este o activitate programată care se realizează în conformitate cu standardele pentru a conduce la rezultate și se derulează pe baza unui program, unde toate ideile auditorului vor fi cumulate într-un raport constructiv, care va reprezenta un beneficiu pentru organizație.

Procesul de audit intern trebuie să se efectueze periodic, pas cu pas, și să aibă în vedere *toate aspectele, nu numai lucrurile agreabile.* El trebuie organizat și planificat astfel încât să conducă la îmbunătățirea controlului intern și a proceselor de conducere. Auditul este acolo pentru a ajuta managementul de linie să își îmbunătățească managementul funcțional și activitatea de analiză a riscurilor.

Descoperirile și recomandările auditului intern sunt utile liniei de management din zonele auditate, în special cu privire la îmbunătățirile potențiale în procesul de management al riscului, și pe care auditorul le va

Scanned with OKEN Scanner

evalua din nou cu ocazia revenirii sale, ceea ce va asigura și garanta un plus de valoare organizației.

Auditorii nu auditează persoane, ci sisteme, entități, programe, activități ș.a. În acest sens rapoartele de audit nu conțin nume și fapte. Aceasta nu înseamnă că auditul intern nu are implicații asupra persoanelor. Dacă descoperă fraude atunci responsabilii activităților respective vor avea probleme. Persoanele sunt inspectate de compartimentul de inspecție și astfel vom stabili dacă s-au încălcat legile și regulamentele.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 7

PARALELE ÎNTRE CONCEPTUL DE AUDIT INTERN ŞI ALTE CONCEPTE

7.1. Paralelă între auditul intern şi auditul extern

Funcţia de audit intern s-a născut prin desprinderea unor activităţi din auditul extern şi de aici şi unele confuzii care se manifestă. În realitate cele două funcţii sunt net diferenţiate, dar în acelaşi timp, între acestea, se identifică şi relaţii de complementaritate.

Într-un tabel sinoptic prezentăm principalele diferenţe între funcţia de audit intern şi cea de audit extern după cum urmează:

Nr. crt.	Domenii de referinţă	Auditul intern	Auditul extern
1.	Statutul	Face parte din funcţiile întreprinderii	Oferă servicii şi este independent din punct de vedere juridic. *În sectorul privat*, auditorii externi sunt numiţi de acţionari, care le stabilesc şi perioada de timp pe care să o auditeze, şi tot acestora le raportează. *În sectorul public*, prin analogie, se solicită o certificare în numele contribuabilului.
2.	Beneficiarii auditului	Managerii de la toate nivelele	Toţi cei care doresc o certificare a conturilor: bănci, autorităţi, acţionari, clienţi, furnizori ş.a.
3.	Obiectivele auditului	Evaluarea sistemului de control intern şi asigurarea managementului că acesta funcţionează	Certificarea exactităţii conturilor şi a situaţiilor financiare, neschimbate din 1930, care constă în regularitatea, sinceritatea şi imaginea fidelă a declaraţiilor financiare finale. Cu această ocazie, auditul extern evaluează şi el sistemul de control intern, dar numai pentru elemente de natură financiar-contabilă
4.	Domeniul de aplicare al auditului	Domeniul este mult mai vast, deoarece include nu numai toate funcţiile întreprinderii dar şi dimensiunile lor. Domeniul auditului intern depăşeşte domeniul cifrelor	Înglobează tot ceea ce participă la determinare rezultatelor, la elaborarea situaţiilor financiare finale şi numai la acestea, dar din toate funcţiile întreprinderii

Nr. crt.	Domenii de referinţă	Auditul intern	Auditul extern
		Ex: auditarea activităţii cabinetului medical	
5.	Periodicitatea auditului	Activitate efectuată permanent în cadrul entităţii prin acţiuni planificate, în funcţie de analiza riscurilor	Îşi desfăşoară misiunile în general în mod intermitent şi în momente propice certificării conturilor, respectiv după sfârşitul semestrului sau anului, în restul perioadelor nefiind prezenţi în entitate
6.	Legătura cu factorii din întreprindere	Schimbă mereu interlocutorii în funcţie de misiunea planificată şi din acest punct de vedere auditul intern este periodic pentru cei auditaţi	Are mereu aceiaşi interlocutori din întreprindere, din acest punct de vedere auditul extern este permanent pentru cei auditaţi
7.	Independenţa	Este independent în exercitarea funcţiei sale în sensul unei independenţe a minţii faţă de subiectele pe care le auditează În acelaşi timp este dependent prin faptul că: - aparţine organizaţiei; - depinde de standardele profesionale pe care trebuie să le respecte	Are independenţa specifică titularului unei profesii libere, reglementată juridic şi statutar Este independenţa faţă de clientul său
8.	Metoda	Este o abordare în funcţie de riscuri şi are deviza: "*oricare ar fi sectorul, domeniul de activitate, se va audita cu aceleaşi tehnici şi instrumente*". În acest sens, există o metodologie specifică şi originală	Are o metodologie precisă, standardizată şi se bazează pe inventare, analize, comparaţii, rapoarte ş.a.
9.	Prevenirea fraudelor	Se interesează de toate problemele organizaţiei, spre exemplu: evaluează confidenţialitatea dosarelor personale din cadrul cabinetului medical	Se interesează numai de fraudele care pot afecta conturile
10.	Perspectiva auditului	Nu încearcă să asigure că situaţiile financiare sunt rezonabile, deoarece aceasta este sarcina auditului extern	Nu efectuează audit intern, deoarece nu are norme metodologice pentru acesta

Scanned with OKEN Scanner

Datorită necesității înțelegerii diferențelor dintre funcția de audit intern și cea de audit extern și având în vedere și confuziile care mai persistă, prezentăm și *alte considerații referitoare la obiectivele celor două funcții:*

a) Organizația are mai multe funcții, printre care și funcția financiar-contabilă. În domeniul auditului intern intră și această funcție și ea ar putea fi examinată din punct de vedere al regularității, eficacității și managementului. Această examinare a auditorilor interni nu se confundă cu auditul financiar-contabil exercitat de auditul extern, deoarece acesta nu urmărește aceleași obiective și nu folosește aceeași metodologie, astfel:

- *auditul financiar-contabil* realizează certificarea regularității, sincerității și imaginii fidele a conturilor și a declarațiilor financiare finale;
- *auditul intern efectuat asupra funcției financiar-contabile* a entității evaluează sistemul de control intern al acesteia și prezintă recomandări și concluzii pentru îmbunătățirea funcționalității acestuia.

Tabelul de mai jos, prezintă domeniul de aplicare al auditului intern și auditului extern, demonstrând în același timp și complementaritatea celor două activități.

Domeniul de aplicare

Întreprinderea X	**Audit intern**				**Audit extern**
	Audituri operaționale				
Funcții	Regularitate/ Conformitate	Eficacitate	Management	Strategie	Audituri Financiare și Contabile
Producție					
Achiziții					
Contabilitate					********
Trezorerie					
Administrare					
Vânzări					
Securitate					
Informatică					
Juridică					
Resurse umane					

[**Sursa**: Jacques Renard, ***Teoria și practica auditului intern***, MFP, București, 2002, pag. 50]

Analizând rolul controlului intern față de auditul extern și cel intern, constatăm că și acesta este diferit, astfel controlul intern apare ca un mijloc pentru auditul extern, în timp ce pentru auditul intern, apare ca un obiectiv, astfel:

- *auditorii externi* în activitatea lor stabilesc pragul de materialitate care le permite să elimine erorile a căror importanță nu pune în discuție rezultatul și aceasta este o abordare rațională prin care se compară sumele în litigiu cu

Scanned with OKEN Scanner

totalul bilanţului sau cu totalul cifrei de afaceri, abordare total inadecvată şi străină principiilor auditului intern;

- *auditorii interni* când apreciază controlul asupra afacerilor, pentru orice disfuncţiune evidenţiată, oricât de mică ar fi, nu trebuie să o compare cu bugetul global al entităţii, deoarece aceasta poate fi dovada unor dereglări grave, deocamdată neconfirmate şi care trebuie remediate. Obiectivele auditorului intern nu se concentrează asupra unui moment precis al timpului real, el ia în consideraţie şi riscurile posibile, ţinând cont de caracterul său preventiv.

Între auditul intern şi auditul extern există o complementaritate de care beneficiază în mod deosebit practicienii şi care este reglementată de standardele profesionale ale celor două categorii de auditori astfel:

- *Auditul intern este un complement al auditului extern* deoarece acolo unde există funcţia de audit intern, auditorul extern este în mod natural înclinat să aprecieze în mod diferit calitatea regularităţii, sincerităţii şi imaginii fidele a conturilor care îi sunt prezentate. În practică, poate chiar să folosească anumite lucrări ale auditului intern pentru a-şi formula opinia sau pentru a-şi susţine demonstraţia. Acest aspect este prevăzut de Standardul 2050.
- *Auditul extern este un complement pentru auditul intern* având în vedere că acolo unde un profesionist şi-a exercitat meseria, avem un mai bun control şi un element profesional de comparaţie. Auditorul intern poate ajunge să profite de pe urma unor lucrări ale auditului extern pentru a-şi formula recomandările şi a-şi susţine concluziile.

Din această paralelă rezultă cât de eficientă este în practică colaborarea dintre aceşti profesionişti, pentru ambele părţi. Aceste elemente de colaborare sunt susţinute de Standardele 2050 şi 2440. Menţionăm, de asemenea, că auditul intern şi auditul extern au două lucruri de care trebuie să ţină seama în comun, şi anume:

- interzicerea oricărui amestec în gestiune;
- utilizarea aceloraşi instrumente şi tehnici, chiar dacă metodologia de aplicare este diferită.

Spre exemplu: ***Auditul extern şi auditul intern al funcţiei contabile.***

- *Auditorul extern*, în analiza funcţiei contabile, pentru a aprecia regularitatea, sinceritatea şi imaginea fidelă a conturilor, examinează mai amănunţit:
  - exhaustivitatea înregistrărilor;
  - veridicitatea cifrelor;
  - evaluarea corectă a operaţiunilor;
  - perioada de înregistrare;
  - corectarea situaţiilor în funcţie de obligaţiile legale.

Scanned with OKEN Scanner

În vederea îndeplinirii acestor obiective, auditorul extern apreciază sistemul de control intern din punct de vedere al regularității conturilor și a rezultatelor.

• *Auditorul intern*, în studiul funcției contabile, examinează:

- respectarea regulilor de funcționare stabilite de întreprindere (repartizarea sarcinilor, proceduri de lucru, planificări ș.a.), cauzele și eventualele consecințe.
- ansamblul sistemului de control intern care guvernează funcționarea contabilității permit responsabilului să aibă un mai bun control asupra activității. De aceea, el trebuie să se preocupe atât de pregătirea profesională a contabililor, cât și de organizarea muncii. Toate aceste informații permit formarea unei păreri privind controlul avut asupra operațiilor contabile și deci recomandarea unor soluții potrivite de îmbunătățire a acestuia. În acest fel, ne putem da seama cât de mult s-ar înșela un auditor intern care ar încerca să facă o certificare în sensul că și-ar elimina de la bun început posibilitatea de a formula o judecată exhaustivă.

În ultima perioadă se manifestă tendințe de externalizare a funcției de audit intern, mai ales la entitățile mici, care prin aceasta ar realiza și o economie financiară însemnată.

Precizăm faptul că, calificativul „intern" al funcției de audit intern reprezintă o trăsătură esențială a acestei activități și externalizarea nu trebuie să conducă și la schimbarea conținutului acestei activități.

Exercitarea funcției în interesul entității presupune implicarea acesteia în cultura entității și contribuția esențială pe care o are la consolidarea acesteia.

7.2. Paralelă între auditul intern și controlul intern

Conceptele de control intern și audit intern, deși diferite, au o serie de elemente care le apropie și altele care le diferențiază, ceea ce creează suficiente confuzii chiar printre specialiști.

În continuare, într-un tabel sinoptic, prezentăm o paralelă care să contribuie la clarificarea acestor concepte:

Nr. crt.	Controlul intern (este)	Auditul intern (este)
1.	Integrat organizației	Structură independentă
2.	Proces continuu	Misiune planificată
3.	În structura fiecărei funcții de conducere, o componentă a fiecărei activități	Funcție a conducerii entității
4.	Organizat la fiecare nivel al managementului	Organizat la cel mai înalt nivel

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Controlul intern (este)	Auditul intern (este)
5.	Un ansamblu de instrumente, tehnici şi proceduri puse în practică	Dă asigurări asupra funcţionalităţii controlului intern pe baza unor standarde profesionale
6.	Obiectivul de bază al auditului intern	Componenta cea mai înaltă a controlului intern
7.	Obligat să elaboreze politici şi proceduri pentru eliminarea riscurilor	Obligat să semnaleze eventualele disfuncţionalităţi în evaluarea controlului intern
8.	Urmăreşte aplicarea procedurilor în practică	Ajută entitatea auditată să-şi atingă obiectivele
9.	Face constatări, stabileşte răspunderi şi urmăreşte valorificarea constatărilor	Face constatări şi emite recomandări şi concluzii
10.	Asemănător cu inspecţia	Total diferit de inspecţie
11.	Evaluează mediul extern pentru că lumea se schimbă continuu	Evaluează mediul intern al entităţii şi adaugă valoare muncii sale
12.	Constatările controlului sunt acceptate prin lege, de cei controlaţi	Recomandările auditorului, bazate pe expertiza în domeniu, pot fi considerate cadouri pentru controlul intern, deşi nu sunt percepute astfel întotdeauna
13.	Constatările controlului sunt obligatorii	Recomandările auditorului sunt opţionale
14.	Raportează şefului ierarhic, nu nivelului cel mai înalt al conducerii	Are linie proprie de raportare, respectiv nivelului cel mai înalt al conducerii
15.	O activitate permanentă prin necesitatea de evaluare a riscurilor	Este o activitate periodică, planificată şi aprobată anticipat
16.	În sistemul de control intern	În sistemul de control intern, dar şi în afara lui, fiind separat de blocul operaţional de control intern
17.	Priveşte la întreaga organizaţie	Întreaga organizaţie priveşte la auditul intern

Controlul intern nu se organizează ca un compartiment distinct în cadrul entităţii, el regăsindu-se în structura fiecărei funcţii a managementului, a fiecărei activităţi şi este în responsabilitatea fiecărui angajat. Fiecare răspunde de controlul său intern. Managementului de linie, în afara propriului control intern, îi mai revin şi alte atribuţii de control pe care poate să le diminueze sau să le dezvolte în funcţie de evoluţia riscurilor în entitatea pe care o conduc. Auditul intern, spre deosebire de controlul intern, se organizează ca structură distinctă în subordinea managerului general al entităţii.

Sistemul de control intern din entităţi cuprinde mai multe controale, aşa cum am mai precizat, şi anume: autocontrolul, controlul mutual, controlul

Scanned with OKEN Scanner

ierarhic, controlul partenerial, controale de calitate şi controlul financiar preventiv, inventarierea patrimoniului, controlul contabil, controlul financiar, inspecţii ş.a. Aceste controale pot fi grupate astfel:

- *controale ex-ante*: autocontrolul, controlul mutual, controlul ierarhic şi controlul financiar preventiv;
- *controale ex-post*: autocontrolul, controlul mutual, controlul ierarhic, inventarierea patrimoniului, controlul casieriei, control contabil, control financiar, controale de calitate, inspecţia ş.a.

Toate aceste controale enumerate nu se organizează în compartimente de sine stătătoare, ci se regăsesc pe fluxul de operaţii între fazele unui lanţ procedural, exercitat de fiecare post de lucru, la fiecare nivel de responsabilitate sau prin delegare de competenţă, ataşate intrinsec activităţilor curente.

Datorită acestei organizări, atunci când auditorul intern stabileşte inexistenţa procedurilor, inadaptabilitatea sau neactualizarea sistematică a acestora, în funcţie de evoluţia riscurilor, neimplementarea recomandărilor ş.a., acestea reprezintă probleme majore pentru management şi pentru auditorii interni.

Acest sistem este specific României, care a implementat auditul intern în sectorul public începând cu 1 ianuarie 2003.

Având în vedere atât particularităţile sistemului anglo-saxon, cât şi specificul sistemului de control intern românesc, considerăm necesară *instituirea unei structuri de control intern* în cadrul entităţilor publice în subordinea managerului general care să aibă ca principale atribuţii următoarele:

- implicarea în crearea procedurilor acolo unde nu există;
- supravegherea actualizării sistematice a procedurilor funcţie de schimbările legislative şi de evoluţia riscurilor;
- coordonarea sistemului de control intern al entităţii şi realizarea evaluării riscurilor;
- sprijinirea managementului pentru implementarea recomandărilor auditorilor interni;
- asigurarea consultanţei solicitate de management.

Structura de control intern, organizată numai la nivelul ordonatorilor principali, trebuie dimensionată de analiza evaluării riscurilor asociate activităţilor şi nu este potrivit să depăşească ½ din numărul auditorilor.

Controlorul şef, responsabil al structurii de control intern, nu va realiza efectiv control şi va avea o muncă de consilier, supervizare şi actualizare permanente a sistemului de control intern al entităţii publice.

La nivel central se poate constitui o unitate de armonizare a controlului intern sau poate exista o singură unitate de armonizare a auditului intern şi controlului intern cu departamente separate pentru cele două activităţi.

Organizarea în acest fel a sistemului de control intern din entităţile publice va eficientiza activitatea de audit intern, prin asigurarea implementării recomandărilor auditorilor, responsabilizarea managerilor şi executanţilor şi

Scanned with OKEN Scanner

realizarea mai rapidă în practică a unei diferenţieri clare între activităţile de audit intern şi control intern şi atingerea, astfel, a obiectivelor de preaderare.

Desigur pentru a respecta buna practică în domeniu şi în România în perspectivă trebuie să se înfiinţeze *Comitete de audit pe lângă structurile de audit în subordinea managerului general,* şi care să preia o parte din problemele auditorilor interni care în prezent sunt înaintate U.C.A.A.P.I.

Standardele profesionale ale I.I.A. 2100-1 prevăd ca o activitate majoră în responsabilitatea auditului intern – *managementul riscului*, în sensul că acestuia îi revine evaluarea calităţii procesului de gestionare a riscurilor. În lipsa unui asemenea proces, auditorul intern poate ajuta la identificarea, evaluarea şi crearea unui sistem de management al riscurilor şi de control, care să permită gestionarea acestora, fără a se implica în decizia de implementare a sistemului. O soluţie practică este şi aceea prezentată mai sus cu *constituirea unui responsabil cu controlul intern* la nivelul entităţii care raportează direct managementului general.

7.3. Auditul intern şi inspecţia

Între auditul intern şi inspecţie confuziile se amplifică având în vedere pe de o parte, că distincţiile sunt mai subtile, şi pe de altă parte, faptul că auditorul intern şi inspectorul sunt salariaţii organizaţiei.

Confuziile realizate se accentuează atât datorită folosirii greşite a vocabularului, de exemplu: *auditori-inspectori*, *inspecţii de audit*, cât şi atunci când activitatea practică a acestora nu se respectă, adică auditorii interni efectuează şi inspecţii sau numai activitate de control şi inspecţie sau inspectorii realizează şi activităţi de audit intern.

Spre exemplu: ***Aprecierea unei lipse în gestiunea unui casier*** porneşte de la cine a făcut constatarea, astfel:

- *dacă lipsa în gestiune este stabilită de inspector* cu ocazia inspecţiei efectuate pentru verificarea exhaustivă a modului de aplicare a regulamentului şi obiectivelor conducerii sau
- *dacă această descoperire este realizată de auditorul intern*, cu totul întâmplător, el neavând astfel de obiective, respectiv de a controla modul de desfăşurare a activităţilor, ci numai pe acela de a observa cum funcţionează sistemele. De asemenea, auditorul intern nu realizează o evaluare exhaustivă, ci prin eşantionare, sondaj sau alte tehnici efectuează o serie de teste pe baza cărora constată şi el posibilitatea unor erori, a unor deturnări de sume sau chiar lipsă în gestiunea casieriei.

Persoanele implicate în descoperirea lipsei în gestiunea casieriei vor proceda astfel:

- *Inspectorul,* constatând eroarea sau furtul, va sancţiona direct sau indirect casierul sau, cel puţin, îşi va da acordul în privinţa sancţionării. Indiferent de

Scanned with OKEN Scanner

acțiunea sa în acest domeniu, care va depinde foarte mult de cultura organizației, va avea loc o „acțiune" care se va interesa de persoana casierului.

În continuare, *inspectorul* va căuta , în mod firesc, unde au dispărut banii, va începe o muncă de anchetare și cercetare și va întreprinde toate acțiunile pe care le consideră necesare pentru a recupera activul dispărut.

În final, *inspectorul* va da toate dispozițiile necesare pentru a pune lucrurile în ordine, ca rezultat al misiunii sale. Astfel, el se va asigura că între registrele de contabilitate și documentele casieriei există concordanță, făcând rectificările de rigoare în contabilitate și evidențe. Deci, inspectorul realizează acțiunile de: cercetarea și sancționarea responsabilului, recuperarea activelor întreprinderii constatate lipsă și aducerea la zi a situației din contabilitate.

• *Auditorul intern* va acționa *extrem de diferit*, astfel el nu se va interesa de persoana casierului decât pentru a semnala problema, dacă este destul de importantă, conducerii și/sau inspecției pentru ca acestea să dea fără întârziere dispozițiile necesare. Dacă apreciază inexistența elementelor care ar impune anunțarea urgentă, conducerea sau inspecția vor fi sesizate în mod normal, prin intermediul raportului de audit, întocmit cu ocazia finalizării misiunii sale.

În continuare, *auditorul intern* va cerceta și se va interesa de toate aspectele care țin de buna funcționare a casieriei (metode de lucru, competența casierului, supravegherea eficientă, dispozitive de securitate, activități de control – printre care și *inspecția*, un sistem bun de informare etc.), acele activități de control care nu au funcționat sau care au funcționat necorespunzător, astfel încât s-a ajuns în această situație. În acest fel, auditorul va realiza o anchetă cauzală care are ca scop determinarea activităților de control intern neaplicate/inexistente sau insuficiente care au stat în calea unui bun control asupra activităților casierului.

Identificând astfel cauzele punctelor slabe, insuficiențelor sau disfuncțiilor, auditorul intern va preciza ce anume trebuie schimbat, adăugat, eliminat pentru ca pe viitor acest lucru să nu se mai întâmple. Deci, auditorul intern va recomanda îmbunătățirea activităților de control aplicate până la acel moment pentru a avea un mai bun control asupra operațiunilor casieriei.

Într-un tabel sinoptic, prezentăm o paralelă între cele două activități: inspecția și auditul intern

Nr. crt.	Inspecția	Auditul intern
1.	Integrată în organizație sau structură distinctă	Structură independentă
2.	Proces ocazional, intervine oricând apreciază	Misiune planificată
3.	Organizată de management când situația impune	Organizat la cel mai înalt nivel

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Inspecţia	Auditul intern
4.	Există o procedură stabilită de desfăşurare	Există o metodologie specifică numai acestei funcţii
5.	Poate fi realizată prin controale succesive	Utilizează proceduri de testare standard
6.	Obligat să informeze managementul şi structura de audit intern cu privire la înlocuirea procesului-verbal	Obligat să semnaleze iregularităţile managementului general, verbal sau prin raportul întocmit
7.	Soluţionează o problemă concretă	Ajută entitatea să-şi atingă obiectivele
8.	Nu are rolul de a interpreta sau de a readuce în discuţie norme şi reguli	Metodologie specifică pentru analiză, interpretare şi evaluare
9.	Face verificări, stabileşte răspunderi, ia măsuri de valorificare	Face constatări şi emite recomandări şi concluzii şi urmăreşte implementarea lor
10.	Asemănătoare cu controlul	Total diferit faţă de control
11.	Măsurile luate de inspectori sunt obligatorii	Recomandările auditorilor interni sunt opţionale pentru management. Dacă auditorul la o nouă misiune va face aceleaşi constatări, de care managerul nu a ţinut cont, atunci va fi o problemă pentru manager
12.	Raportează pe cale ierarhică modul de soluţionare	Are linie proprie de raportare, respectiv nivelului cel mai înalt al conducerii
13.	Verifică persoane	Evaluează activităţi/funcţii/programe

Inspecţia are rolul de a verifica dacă s-au respectat regulile, ea este neanunţată, pe când auditul intern poate recomanda schimbarea regulilor învechite, care nu mai sunt aplicabile, dar aceasta se va realiza pe baza unui plan de acţiune.

Inspectorul verifică persoanele nu funcţiile, el verifică toate activităţile persoanei respective, pe când auditorul selectează obiectivele în funcţie de riscuri.

Auditorii interni trebuie să fie conştienţi că este posibil ca anumite aspecte să nu le fi putut depista, dar în acelaşi timp, pentru ceea ce au descoperit, să fie convinşi că va influenţa în mod pozitiv organizaţia, care va funcţiona mai bine ca înainte. Astfel încât managerii să poată spune: *"auditul intern a fost pe la mine şi în consecinţă pot dormi liniştit"*.

Auditorii interni pot să depisteze frauda, dar nu este obligatoriu sarcina acestora. Activitatea lor de bază este să evalueze şi să îmbunătăţească sistemul de control intern.

Inspectorul poate veni oricând să aprecieze, pe când auditorul intern vine pe baza unui plan de audit comunicat şi aprobat anticipat.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern şi inspecţia nu au acelaşi profil, astfel: ***inspectorul are o mare autoritate,*** pe când ***auditorul are o mare calitate*** pe baza aptitudinilor sale de comunicare. De aceea, auditorul intern poate fi tânăr, poate evalua activităţi conduse de mari specialişti, de oameni superiori lui, fără ca aceasta să conteze, deoarece el vine să evalueze, aprecieze şi să ajute.

În consecinţă, *funcţia de audit şi cea de inspecţie, sunt amândouă importante şi ele nu trebuie să se excludă una pe cealaltă, ci dimpotrivă să se sprijine şi să se informeze reciproc.* Nu trebuie să uităm că, inspectorul are obligaţia să informeze atât managerul cât şi pe auditor asupra rezultatelor investigaţiilor sale.

În prezent, în România, pentru a închide feed-back-ul, este necesară *constituirea unei structuri de inspecţie*, la nivelul entităţilor. Dacă, *controlul intern* este organizat şi răspunde managementului de linie, *auditul intern* este organizat pe lângă nivelul superior al managementului, având ca activitate principală evaluarea controlului intern, *problema inspecţiei nu este rezolvată!* Eventualele abateri de la normele financiare şi chiar fraude depistate de control sau chiar de auditul intern trebuie să fie înaintate de manager pentru instrumentare inspecţiei şi apoi transmise, dacă este cazul, în afară, la organele de specialitate pentru soluţionare (parchete, poliţia ş.a.).

Nici activitatea de inspecţie nu apreciem că este potrivit să se organizeze sub forma unui *compartiment distinct*, ci este recomandabil ca atunci când apar abateri grave sau fraude să se constituie *comisii ad-hoc*, cu cei mai potriviţi specialişti, pentru instrumentarea lor. Managerul, în funcţie de rezultatele comisiei să stabilească dacă se impune transmiterea lor în continuare pentru cercetarea penală a rezultatelor investigaţiei.

În entităţile unde aceste abateri sau fraude apar cu o oarecare frecvenţă pot fi constituite *comisii permanente anuale* sau numai pentru acţiunile respective, pe principiul constituirii comisiilor parlamentare. În acest fel, se realizează economii prin neînfiinţarea compartimentelor de inspecţii în entităţi.

În România, în cazul unei entităţi publice, „*actorii*" care coexistă pentru a asigura funcţionarea acesteia şi atingerea obiectivelor propuse sunt:

- *administratorul - managerul* – responsabil cu gestionarea resurselor;
- *control financiar ex-ante* - controlul financiar preventiv;
- *controlul intern* - sistemul de control intern din cadrul entităţilor;
- *inspectorul* – care se asigură de respectarea legii, sancţionează neregulile în ideea eliminării eventualelor fraude care ar putea să apară;
- *auditorul* – consilier al managerului, care îl ajută să stăpânească riscurile care planează asupra entităţii.

În concluzie, *într-o entitate funcţionează obligatoriu* ***controlul intern,*** *care include controlul financiar preventiv,* ***structura de inspecţie,*** *constituită ad-hoc, în funcţie de necesitate pentru instrumentarea abaterilor şi a eventualelor fraude, şi* ***structura de audit*** *în subordinea directă a managerului.*

Scanned with OKEN Scanner

În practică, în structura entităţilor, se conturează tot mai mult necesitatea funcţiei de ***controlor şef*** *care să coordoneze sistemul controlului intern organizat de management prin dispersarea acestuia pe fazele lanţului procedural.*

Reţinând, recomandările Uniunii Europene privind eliminarea controlului financiar preventiv din structura entităţilor, poate că o soluţie ar fi transformarea controlului, care acorda viză CFP, în ***controlor şef*** *pentru* ***supervizarea funcţionării sistemului de control al entităţii,*** *dar şi pentru* ***monitorizarea implementării recomandărilor auditorilor interni,*** *care întotdeauna au reprezentat o problemă atât pentru managementul general, cât şi pentru managementul de linie, pe motiv că ar fi preocupaţi de problemele curente. Această idee este sprijinită şi de faptul că atât structura controlului financiar preventiv, cât şi cea a viitorilor controlori şefi din cadrul entităţilor, vor fi constituite dintr-o singură persoană.*

Autorii consideră această mutare ca fiind foarte benefică, atât pentru management, cât şi pentru funcţia de audit intern, contribuind efectiv la asigurarea implementării corecte şi eficiente a auditului intern, imperativ solicitat insistent de Comisia Europeană..

În această ***configuraţie logică****, auditorul este o componentă aparte care trebuie să se caracterizeze prin aceea că:*

- face ceea ce spune,
- este ceea ce face şi
- pare a deveni o necesitate absolută.

O entitate care vrea să-şi îmbogăţească cultura nu poate funcţiona fără asemenea componente în structura sa şi mai ales *auditorii care sunt pe un anumit nivel mentorii* respectivei entităţi.

7.4. Principiile controlului intern

Există *10 principii* de funcţionare a controlului intern, intitulate „Biblia controlului intern", după cum urmează:

1. Un management conştient de necesitatea controlului intern.
2. Fiecare este responsabil pentru propriul său control intern.
3. Un mediu de control adecvat este necesar pentru a exista un control intern bun.
4. Relativitatea controlului intern, care nu dă decât o asigurare rezonabilă, nu este o soluţie magică.
5. Definirea misiunii guvernează întregul, pentru că dacă nu cunosc misiunea cu precizie nu pot detecta riscurile, nu ştiu să le evaluez.
6. Nu facem control intern de dragul de a face control intern, cum spune francezul: *„Pas de control pour le controle!"*.
7. Coerenţa sistemului de control intern implică:

Scanned with OKEN Scanner

8. definirea misiunii
9. fixarea obiectivelor
10. stabilirea mijloacelor de realizare
11. resursele de informații
12. procedurile de control intern.
13. Procedurile de control intern trebuie actualizate periodic.
14. Identificarea activităților de control necesare, pe baza analizei riscurilor, realizată de fiecare responsabil.
15. Auditul intern apreciază și evaluează calitatea controlului intern și permite îmbunătățirea acestuia.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 8

PLANIFICAREA AUDITULUI INTERN

8.1. Conceptul de planificare al auditului

Activitatea de audit intern este o activitate planificată, proces care se realizează pe baza analizei riscurilor asociate activităţilor şi este menită să adauge valoare entităţii auditate.

Auditorul trebuie să planifice auditul într-o manieră care să asigure că misiunea va fi îndeplinită în condiţii de economicitate, eficienţă, eficacitate şi la termenul convenit.

Planificarea auditului constă în construirea unei strategii generale dar şi unor abordări detaliate cu privire la natura, durata şi gradul de cuprindere preconizat al auditului.

Activitatea de planificare a auditului comportă următoarele caracteristici:

- *Raţionalitatea.* Procesul de planificare şi rezultatele acestuia permit auditorului evaluarea logică a îndeplinirii sarcinilor, precum şi stabilirea de obiective clare;
- *Anticiparea.* Procesul de planificare permite dimensionarea sarcinilor în timp, astfel încât priorităţile să fie mai clar scoase în evidenţă;
- *Coordonarea.* Planificarea permite coordonarea, de către instituţiile de audit, atât a politicilor de audit, cu auditurile realizate efectiv, cât şi a activităţilor desfăşurate de alţi auditori sau experţi. Activitatea de planificare este funcţie de mărimea entităţii auditate, complexitatea auditului, experienţa auditorului şi gradul de cunoaştere a activităţii entităţii.

8.2. Sistemul de planificare al activităţilor de audit intern

Planificarea activităţii de audit intern se realizează pe trei nivele:

- *planificarea strategica pe termen lung* are în vedere activitatea de evaluare a funcţiei auditului intern a structurilor din subordine care şi-au organizat compartimente de audit, o dată la 5 ani, conform cadrului normativ al auditului intern;

- *planificarea strategică pe termen mediu* are în vedere faptul că, conform legii, toate activităţile auditabile trebuie să fie auditate cel puţin o dată la 3 ani. În funcţie de importanţa unei activităţi în cadrul entităţii, de pericolul producerii unor evenimente sau chiar pagube, cât şi de gradul de apariţie şi importanţă al riscului aceasta poate fi cuprinsă în auditare;
- *planificarea anuală* cuprinde misiunile ce se vor realiza pe parcursul anului viitor ţinând cont de bugetul de timp disponibil în cadrul planului şi de resursele alocate anual. Fiecare misiune de audit va cuprinde obiectivele, identificarea activităţilor adiacente, orele lucrate, personalul şi planificarea orară pentru activităţile şi departamentele entităţii publice supuse examinării.

Realizarea activităţii de planificare presupune determinarea domeniilor majore ale auditului. O planificare incorectă sau incompletă conduce la pierderea unor activităţi purtătoare de riscuri. Practica impune selectarea cu atenţie a activităţilor din domeniile auditabile cu risc crescut pe baza analizei riscurilor asociate acestor activităţi.

Tipologia riscurilor şi respectiv criteriile de evaluare a riscurilor trebuie să fie eficientă şi să ne asigure păstrarea unei viziuni generale asupra ansamblului. Riscurile majore, de regulă, se concentrează spre vârful organizaţiei, aşa cum rezultă din Figura nr. 8.2.1. – *Localizarea riscurilor majore,* şi de aceea este recomandat să începem activitatea de planificare de sus în jos. Pornind de jos în sus vom constata că unele activităţi le vom repeta de mai multe ori. Totuşi nu există o soluţie garantată. *Filing-ul şi experienţă auditorilor interni rămâne un element cu pondere în activitatea de planificare.*

Important este să ne planificăm auditurile pentru riscurile majore, iar pe cele minore în mai mică măsură sau deloc.

Considerăm că, orice planificare am face nu trebuie să uităm departamentele IT şi achiziţii publice care sunt, în general, purtătoare de riscuri. Din practică rezultă că este necesar să ne hotărâm dacă integrăm activităţi IT şi achiziţii la toate domeniile auditate sau le auditâm separat.

Abordarea planificării auditului pe baza proceselor este bună pentru că ne spune ce se întâmplă de la început până la sfârşitul respectivului proces. Aceasta implică IT, resurse umane, financiar-contabilitate, achiziţii, vânzări şi în consecinţă presupune utilizarea unui timp mai mare, deci sunt *audituri complexe.*

Standardele de audit intern recomandă ca pentru realizarea planificării trebuie să discutăm cu managementul. *Managerul* entităţii publice este responsabil de planificarea activităţii de audit intern şi trebuie să aprobe planul de audit intern, dar aceasta *nu înseamnă că poate influenţa eliminarea unui domeniu sau a unui departament cuprins în plan.*

Scanned with OKEN Scanner

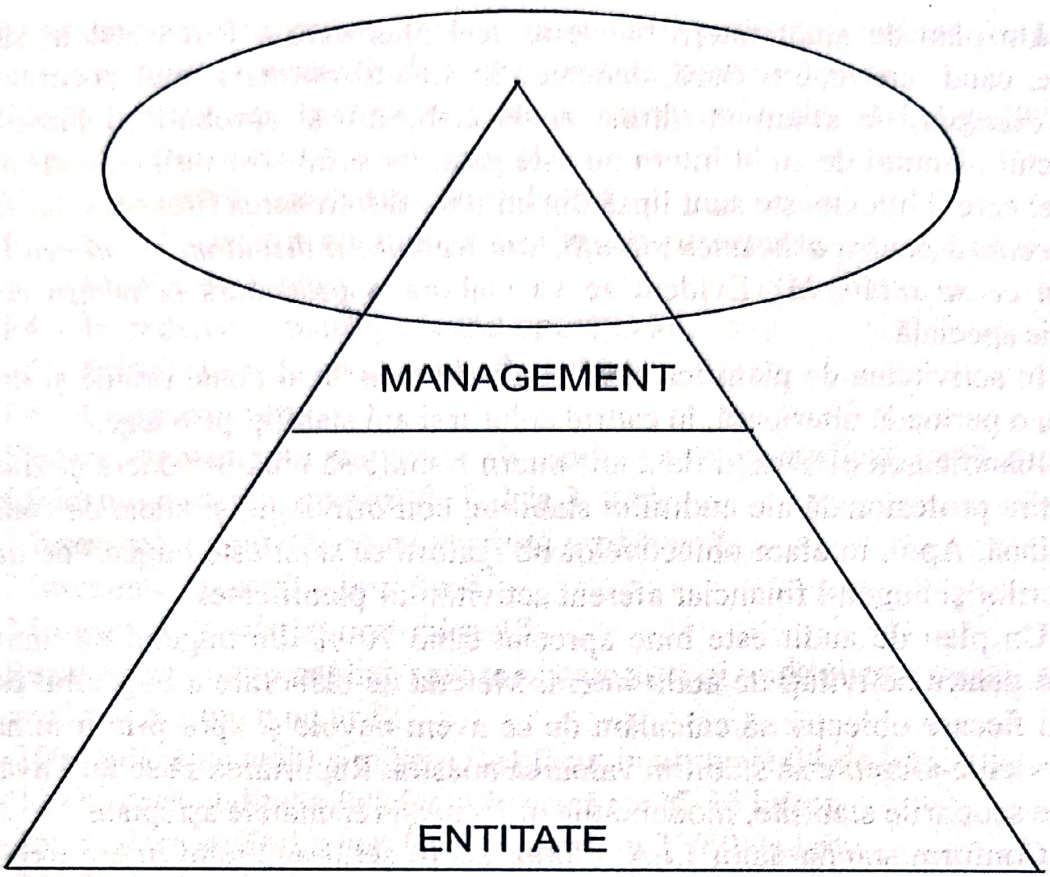

Figura nr. 8.2.1. – Localizarea riscurilor majore

Practicienii recomandă auditorilor să consulte şi oamenii din organizaţii care au o viziune globală asupra activităţilor şi pot sesiza riscuri, care altfel ar scăpa, ţinând cont că ei sunt acolo jos, pe teren, implicaţi, iar noi şi chiar managerii suntem mai mult la birou. Odată stabilite riscurile se procedează la ierarhizarea lor pe nevoile de sarcini şi pentru aceasta se pleacă de la obiectivele entităţii, la ţintele ce trebuie atinse.

Dacă volumul activităţilor auditabile pentru un an este foarte mare căutăm să vedem cât putem păstra în plan pentru auditarea în acel an, având în vedere şi informaţiile de care avem nevoie şi modul cum le putem procura. În acest caz, se impune să constituim o nouă listă cu activităţile auditabile în funcţie de informaţiile disponibile şi de cei mai buni indicatori pe domenii de activitate.

La planificarea activităţilor auditabile în anul viitor trebuie să acordăm prioritate activităţilor cu valoare adăugată mare, ale căror rezultate vor fi relevante pentru cei auditaţi, deoarece aceasta creează un impact favorabil auditorilor interni.

Planurile anuale de audit intern trebuie să fie adaptate în cursul exerciţiului ori de câte ori se modifică geografia riscurilor din cadrul entităţii şi de asemenea trebuie să aibă o rezervă pentru evenimente deosebite sau neprevăzute (concedii medicale ale auditorului intern, spre ex., în medie, 5 zile/an) şi timp pentru acordarea de consultanţa managementului.

Scanned with OKEN Scanner

Un plan de audit intern bun este acel plan care a fost testat în situaţii critice, când intervine o criză, deoarece în situaţii normale totul decurge OK. *Spre exemplu*, ne aflăm în ultima zi de elaborare şi aprobare al planului şi proiectul planului de audit intern nu este gata, iar şeful structurii de audit intern sau cel care îl întocmeşte sunt lipsă din entitate şi întrebarea firească este: *Există o procedură pentru asemenea situaţii, sau trebuie să discutăm cu oamenii şi să vedem ce se întâmplă?* Evident se va elabora o procedură şi pentru această situaţie specială.

În activitatea de planificare tot ce uităm nu se mai poate prinde şi rămâne pentru o perioadă ulterioară, în cadrul celor trei ani stabiliţi prin lege.

Planificarea activităţii de audit intern trebuie să aibă în vedere şi zilele de pregătire profesională ale auditului stabilite, conform legii, şi zilele de concediu de odihnă. Apoi, în afara obiectivelor obligatorii se stabileşte bugetul de timp al auditorilor şi bugetul financiar aferent activităţilor planificate.

Un plan de audit este bine apreciat când 70 % din bugetul de timp este afectat pentru activităţi de audit intern. Metoda de elaborare a bugetului este ca pentru fiecare obiectiv să calculăm de ce avem nevoie şi apoi prin însumare şi cu serviciile aferente să stabilim valoarea noastră. Raportarea să se facă având în vedere scopurile stabilite, modalităţile utilizate şi rezultatele aşteptate.

Conform standardelor I.I.A. (2000, 2010) şeful auditului intern trebuie să realizeze o planificare bazată pe riscuri pentru a stabili priorităţile în acord cu obiectivele organizaţiei.

Programul misiunilor de audit intern trebuie la rândul lor să se bazeze pe o evaluare a riscurilor realizate cel puţin o dată pe an şi să se ţină cont de punctul de vedere al managementului general.

În situaţiile în care avem propuneri de realizare şi a unei misiuni de consiliere, şeful structurii de audit intern înainte de a o accepta, trebuie să ia în calcul în ce măsură aceasta poate aduce un plus de valoare şi contribuie la îmbunătăţirea managementului riscurilor în funcţionarea organizaţiei. Misiunile de consiliere care au fost acceptate trebuie să fie integrate în planul audit intern anual, care va fi transmis apoi managerului general pentru aprobare.

8.3. Reglementări noi în evaluarea riscurilor în vederea planificării auditului anual

Obiectivul modelului de risc este să optimizeze alocarea resurselor de audit printr-o înţelegere cuprinzătoare a universului domeniului de audit şi riscurile asociate cu fiecare element al acestuia.

Bunele practici internaţionale, adoptate de I.I.A., începând cu elaborarea *Planului de audit pentru anul 2003, recomandă un model de audit al riscului* pentru a cuantifica nivelul de risc al fiecărei unităţi de audit, în vederea programării auditurilor conform priorităţilor stabilite. Aceasta reprezintă o

Scanned with OKEN Scanner

despărțire de practicile trecute care se bazau mai puțin pe judecată formală a riscului și mai mult pe perioada de timp scursă de la ultimul audit.

Ultimul model de analiză a riscului, recomandat de I.I.A., în 2003, se bazează pe 6 factori de risc, și anume:

F1 - Constatările anterioare ale auditului;
F2 - Sensibilitatea sistemului, așa cum este percepută;
F3 - Mediul de control;
F4 - Încrederea în managementul operațional;
F5 - Schimbările de oameni sau de sisteme;
F6 - Complexitatea.

Fiecare element din universul de audit va fi cuantificat după acești 6 factori folosind o scară numerică de la 1 la 3, unde:

1 înseamnă *"probabil că nu prezintă probleme"*,
2 înseamnă *"posibil o problemă"*,
3 înseamnă *"probabil o problemă"*.

Rezultatele acestor analize sunt totalizate și apoi multiplicate cu un *„factor de vârstă"* a auditului, cum ar fi:

- 100 % dacă un audit similar a fost făcut în ultimele 24 de luni;
- 125 % dacă auditul a fost făcut în urmă cu 25-36 luni;
- 150 % dacă auditul a fost făcut în urmă cu 37/60 de luni;
- 200 % dacă auditul e mai vechi de 60 de luni.

Nivelele rezultatelor se vor întinde pe o plajă de valori cuprinse între 6-36, care după încheierea acestui proces de notare vor fi grupate pe 4 categorii, în funcție de factorul de risc prezentat, astfel:

- stratul de 10%, de sus, reprezintă nivelul de risc maxim;
- stratul de 30% reprezintă nivelul de risc sensibil;
- stratul de 40% reprezintă nivelul de risc moderat;
- ultimul strat de 20% reprezintă nivelul de risc scăzut.

Cadrul pentru planul anual de audit intern este apoi construit din mostre din cele 4 straturi folosind următoarele ținte de acoperire.

- entitățile de audit considerate de risc mare vor fi auditate în proporție de 100 %;
- stratul de risc sensibil va fi auditat în proporție de 50%;
- mostră de 25% va fi auditată din stratul de risc moderat;
- stratul de risc scăzut va fi auditat selectând elemente în proporție de 10 %.

Grupurile de risc mai scăzut sunt eșantionate pentru a vedea dacă procesul de notare funcționează și confirmă că nivelurile de risc sunt în mod corespunzător clasificate.

În timp ce modelul de risc încă necesită judecăți, nivelurile individuale sunt documentate și pot fi analizate critic și polemizate.

Modelul, de asemenea, promovează definirea uniformă a universului de audit al fiecărui segment. Astfel, riscurile de audit la fiecare locație ale entității

Scanned with OKEN Scanner

publice pot fi comparate cu cele de la celelalte locaţii pe o bază obiectivă. Aceasta va ghida folosirea şi repartizarea geografică a personalului.

Definirea universului de audit este prima cerinţă prealabilă a ierarhizării riscurilor. Această determinare a domeniului auditului va fi bazată pe cunoaşterea planului strategic al organizaţiei şi activităţile acesteia şi discuţiile cu responsabilul compartimentului de resurse umane.

Modelul de evaluare a riscurilor recomandă *liniile directoare de stabilire a criteriilor de ierarhizare a riscurilor*, care sunt:

i) Constatările anterioare ale auditului – sunt un indicator al disciplinei de control intern. Problemele sunt adeseori caracterizate de deficienţe semnificative ale controlului, modificări (ajustări) importante, un număr de constatări mai mare decât normal, iar constatările repetitive nu sunt fixe. Dimpotrivă, lipsa de constatări şi corectarea periodică a constatărilor anterioare indică o disciplină a controlului.

ii) Sensibilitatea – reprezintă evaluarea riscurilor inerente asociate cu entităţile evaluate. Aceasta este o evaluare a ceea ce potenţial ar putea produce nereguli în viitor şi care va fi reacţia asociată, care poate fi conectată, din punct de vedere al riscului, cu pierderea sau descompletarea activelor, cu erorile nedetectate, cu datoriile nerecunoscute sau necuantificate exact sau riscul de publicitate adversă, obligaţii legale etc. Cuantificarea sensibilităţii va trebui să ţină seama şi de mărimea entităţii analizate, expunerea potenţială şi probabilitatea.

iii) Mediul de control – reprezintă politicile colective, procedurile, regulile obişnuite, măsurile de protecţie fizică a patrimoniului şi personalul folosit în acest scop. Esenţial pentru un mediu favorabil de control este tonul de la vârf, aderenţa la politicile şi procedurile cuprinse în documente, sisteme sigure, prompta detectare şi corectare a erorilor, dotarea adecvată cu personal şi asigurarea unui număr (de personal) ţinut sub control. Dimpotrivă, lipsa de supraveghere, ratele mari de eroare, lipsa de documentare, cantităţi mari de muncă nenormată, insuficient gestionată, un mare număr de personal şi operaţiuni nereglementate, sunt simptome ale unui mediu slab de control.

iv) Relaţii bune, atmosferă destinsă cu managementul executiv - reflectă încrederea conducătorilor auditului în managementul direct responsabil cu unitatea auditată şi implicarea managementului în controlul intern. Confortul este caracterizat de factori cum ar fi colaborarea în auditurile anterioare, experienţa managementului în mediul de muncă şi percepţiile privind calitatea şi nivelul de dotare cu personal.

v) Schimbări ale oamenilor/sistemelor. Practica indică faptul că schimbările au impact asupra controalelor interne şi raportărilor financiare. Schimbări apar de obicei pentru a avea efect pe termen lung, dar adeseori schimbările pe termen scurt necesită o mai mare atenţie din partea auditului. Schimbările cuprind reorganizări, modificări ale ciclurilor de afaceri, creşteri rapide, noi linii de produse, noi sisteme, achiziţii şi vânzări ale unor părţi din

Scanned with OKEN Scanner

firmă (capital), noi reglementări sau legi şi fluctuaţia personalului. Unităţile de audit mai puţin afectate de schimbări vor fi mai puţin auditate.

vi) Complexitatea. Acest factor de risc reprezintă potenţialul pentru a comite erori sau inadecvări care ar putea trece neobservate (nedetectate) din cauza complexităţii mediului. Cuantificarea şi nivelul complexităţii va depinde de mai mulţi factori. Extinderea automatizării, calculaţii complexe, activităţi interdependente, număr mare de produse sau servicii, orizontul de timp al estimărilor, dependenţa de un terţ, cererile clienţilor, timpii de procesare, legile şi reglementările aplicabile şi mulţi alţi factori, unii dintre ei necunoscuţi, influenţează judecăţile despre complexitatea unui anumit audit

Perfecţionarea modelului de cuantificare a riscurilor rămân o prioritate permanentă a funcţiei auditului intern.

Obiectivele auditorilor interni reprezintă alocarea de resurse de audit într-o manieră optimă, către auditurile cu cel mai mare risc, pentru însănătoşirea activităţilor/subactivităţilor entităţii, iar economisirea de resurse pe baza analizei riscurilor să rămână o prioritate..

8.4 Metodologia de evaluare a riscurilor pentru întocmirea planului de audit intern

Normele generale de aplicare a auditului public intern conţin o metodologie comună pentru evaluarea riscurilor, atât pentru procedura de întocmire a Planului de audit public intern, cât şi pentru derularea unei misiuni de audit în faza de elaborare a Programului de audit, şi presupun parcurgerea următoarelor etape:

1. Identificarea activităţilor auditabile;
2. Identificarea riscurilor inerente asociate activităţilor;
3. Stabilirea factorilor de analiză a riscurilor şi nivelele de apreciere ale acestora;
4. Stabilirea nivelului riscului pe criteriile de apreciere;
5. Determinarea punctajului total al riscului;
6. Clasarea activităţilor pe baza analizei riscurilor;
7. Ierarhizarea activităţilor care urmează a fi auditate;
8. Elaborarea tematicii în detaliu a activităţilor auditabile;
9. Elaborarea planului de audit intern anual.

a) Identificarea activităţilor auditabile se realizează pe baza analizei actului de înfiinţare, organigramei, ROF-ului, deciziilor de organizare a eventualelor noi activităţi s.a.

Etapa se concretizează prin întocmirea de către auditori a *Listei activităţilor din cadrul entităţii*, conform modelului prezentat în continuare pentru domeniul financiar-contabil.

Scanned with OKEN Scanner

Procedura : Colectarea şi prelucrarea informaţiilor

MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEŢULUI X

LISTA ACTIVITĂŢILOR AUDITABILE

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Şeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activităţi identificate	Observaţii
1	*Activitatea de elaborare şi aprobare a bugetului*	
2	*Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie*	
3	*Contabilitatea, inclusiv angajamentele bugetare şi legale*	
4	*Calculul şi plata salariilor*	
5	*Plata achiziţiilor publice*	
6	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	
7	*Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii*	

În practică, în unele situaţii, se întâlnesc activităţi necuprinse în organigramă sau în ROF şi în aceste cazuri auditorii interni trebuie să le aibă în vedere la întocmirea *Listei activităţilor auditabile.*

b) Identificarea riscurilor inerente asociate activităţilor

Evaluarea riscurilor trebuie să aibă în vedere gestionarea schimbării: oamenii se schimbă, metodele se schimbă, organizările şi politicile se schimbă şi ca atare şi riscurile se schimbă.

Evaluarea riscului înseamnă identificarea şi analizarea riscurilor relevante în îndeplinirea obiectivelor, pentru a cunoaşte modul în care acestea trebuie să fie administrate.

Evaluarea riscului este o parte a procesului operaţional şi trebuie să identifice şi să evalueze factorii interni şi externi care ar putea afecta în mod negativ obiectivele organizaţiei.

Factorii interni şi externi trebuie să fie luaţi în considerare într-o abordare a evaluării riscului. Factorii interni sunt, de exemplu, natura activităţilor entităţii, calificarea personalului, schimbări majore în organizare sau randamentul angajaţilor. Factorii externi pot fi variaţia condiţiilor economice, schimbarea cadrului legislativ, factorul politic sau schimbările intervenite în tehnologie.

Identificarea riscurilor asociate activităţilor trebuie să ţină seama de formele de control intern, respectiv de existenţa şi funcţionalitatea procedurilor.

Scanned with OKEN Scanner

Știind că pentru orice activitate se elaborează o procedură de lucru care va conține și controalele interne, dacă aceasta lipsește activitatea prezintă riscuri potențial mai mari decât cele pentru care sunt elaborate proceduri. Aceasta se bazează pe faptul că personalul de execuție, neavând o procedura unitara va înțelege foarte greu activitatea și implicit realizarea ei în practică.

Etapa se concretizează prin întocmirea tabelului *Identificarea riscurilor asociate activităților auditabile*, conform modelului.

Procedura: Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEȚULUI X

IDENTIFICAREA RISCURILOR ASOCIATE ACTIVITĂȚILOR

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit de: *Șeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activități auditabile	Riscuri identificate	Observații
1	*Activitatea de elaborare și aprobare a bilanțului*	*- existența și structura bugetului* *- neîntocmirea în termen a bugetului* *- nefundamentarea elementelor de cheltuieli*	
2	*Întocmirea bilanțului contabil și a contului de execuție*	*- necorelații între situația conturilor și bilanțul întocmit* *- erori în preluarea datelor din balanțele de verificare* *- erori în efectuarea operațiunilor contabile*	
3	*Contabilitatea, inclusiv angajamentele bugetare și legale*	*- inexistența documentelor justificative privind operațiile efectuate* *- neînregistrarea în mod cronologic* *- nerealizarea controalelor ierarhice* *- utilizarea incorectă a conturilor contabile*	
4	*Calculul și plata salariilor*	*- acordarea incorectă a elementelor salariale* *- gestionarea incorectă a dosarului de personal* *- erori în întocmirea statelor de salarii*	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	Observaţii
5	*Plata achiziţiilor publice*	*- neaplicarea corectă a procedurilor de achiziţii* *- neîncadrarea în plafoanele aprobate* *- erori în atribuirea contractelor de achiziţie*	
6	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	*- erori în efectuarea inventarierii faptice* *- nevalorificarea diferenţelor constatate în urma inventarierii* *- neefectuarea inventarierii tuturor bunurilor*	
7	*Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii*	*- neoperarea tuturor intrărilor în contabilitate* *- neînregistrarea corectă a documentelor de plăţi* *- inexistenţa documentelor justificative pentru plată*	

c) Stabilirea factorilor de analiza a riscurilor şi nivelele de apreciere a acestora se realizează ţinând cont de recomandările din Normele generale pentru utilizarea factorilor privind: *aprecierea controlului intern*, *aprecierea cantitativa şi aprecierea calitativa,* la care mai putem adaugă şi alţi factori specifici activităţii. Spre exemplu, propunem pentru domeniul financiar-contabil sa utilizam şi factorii: *modificări legislative* şi *vechimea personalului*.

Menţionăm că pentru stabilirea ponderii riscului se are în vedere importanţa şi greutatea factorului de risc în cadrul activităţii respective şi de asemenea, faptul că suma ponderilor factorilor de risc trebuie să fie 100.

Funcţie de criteriile alese stabilim următoarele ponderi:

- Aprecierea controlului intern.....40%;
- Aprecierea cantitativă.....25%;
- Aprecierea calitativă.....20%;
- Modificări legislative.....10%;
- Vechimea personalului.....5%.

Factorul de risc este elementul utilizat pentru a identifica probabilitatea ca evenimentele să aibă un impact negativ asupra unei activităţi auditabile.

Nivelul factorului de apreciere a riscului reprezintă modificarea produsă de impactul riscului asupra domeniului auditabil.

Scanned with OKEN Scanner

Etapa se concretizează prin întocmirea tabelului *Situația privind factorii de analiză a riscurilor și nivelele de apreciere ale acestora*, conform modelului.

Procedura: Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEȚULUI X

FACTORII DE ANALIZĂ A RISCURILOR ȘI NIVELELE DE APRECIERE

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Șeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nivelul/ Criteriul	Nivelul 5	Nivelul 4	Nivelul 3	Nivelul 2	Nivelul 1
Aprecierea controlului intern	*Nu există proceduri*	*Există proceduri dar nu sunt actualizate și nu sunt cunoscute*	*Există proceduri dar nu sunt cunoscute*	*Există proceduri sunt cunoscute dar nu se aplică*	*Există proceduri și se aplică*
Aprecierea cantitativă	*Impact financiar foarte ridicat*	*Impact financiar important*	*Impact financiar mediu*	*Impact financiar slab*	*Impact financiar foarte scăzut*
Aprecierea calitativă	*Vulnerabilitate foarte ridicată*	*Vulnerabilitate ridicată*	*Vulnerabilitate medie*	*Vulnerabilitate scăzută*	*Vulnerabilitate foarte mică*
Modificări legislative	*1 - 3 luni*	*< 6 luni*	*< 1 an*	*< 1 2 ani*	*> 2 ani*
Calitatea personalului	*< 1 an*	*< 3 ani*	*< 5 ani*	*< 6 ani*	*> 6 ani*

Notă:

*Din analiza documentului **Factorii de analiză a riscurilor și nivelele de apreciere** se constată că pentru evaluarea riscurilor am utilizat cinci factori de risc pentru care vom avea cinci nivele de apreciere a riscurilor.*

*Precizăm că factorii de risc pe care i-am adăugat față de cei stabiliți prin norme, respectiv **modificări legislative și calitatea personalului,** vor diminua ponderile la factorii de risc **aprecierea cantitativă și corespunzător aprecierea calitativă**, luând în considerație că suma acestora se recomandă să fie tot 100.*

d) Stabilirea nivelului riscului pe criteriile de apreciere se realizează prin aplicarea la fiecare factor de analiză a riscurilor a unui nivel de apreciere.

Etapa se concretizează prin întocmirea situației *Stabilirea nivelului riscului* conform modelului.

Scanned with OKEN Scanner

Procedura : Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEŢULUI X

STABILIREA NIVELULUI RISCULUI

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Şeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	P1 40% F1	P2 25% F2	P3 20% F3	P4 10% F4	P5 5% F5
1	*Activitatea de elaborare şi aprobare a bilanţului*	*- existenţa şi structura bugetului* *- neîntocmirea în termen a bugetului nefundamentarea elementelor de cheltuieli*	*4*	*3*	*2*	*2*	*3*
2	*Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie*	*- necorelaţii între situaţia conturilor şi bilanţul întocmit* *- erori în preluarea datelor din balanţele de verificare* *- erori în efectuarea operaţiunilor contabile*	*3*	*2*	*2*	*2*	*2*
3	*Contabilitatea, inclusiv angajamentele bugetare şi legale*	*- inexistenţa documentelor justificative privind operaţiile efectuate* *- neînregistrarea în mod cronologic* *- nerealizarea controalelor ierarhice* *- utilizarea incorectă a conturilor contabile*	*4*	*3*	*4*	*3*	*2*
4	*Calculul şi plata salariilor*	*- acordarea incorectă a elementelor salariale* *- gestionarea incorectă a dosarului de personal* *- erori în întocmirea statelor de salarii*	*5*	*4*	*5*	*4*	*4*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activități auditabile	Riscuri identificate	P1 40% F1	P2 25% F2	P3 20% F3	P4 10% F4	P5 5% F5
5	*Plata achizițiilor publice*	*- neaplicarea corectă a procedurilor de achiziții* *- neîncadrarea în plafoanele aprobate* *- erori în atribuirea contractelor de achiziție*	*4*	*5*	*4*	*4*	*3*
6	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	*- erori în efectuarea inventarierii faptice* *- nevalorificarea diferențelor constatate în urma inventarieri* *- neefectuarea inventarierii tuturor bunurilor*	*5*	*3*	*4*	*3*	*3*
7	*Plata facturilor furnizorilor și prestatorilor de servicii*	*- neoperarea tuturor intrărilor în contabilitate* *- neînregistrarea corectă a documentelor de plăți* *- inexistența documentelor justificative pentru plată*	*2*	*2*	*3*	*2*	*2*

e) Determinarea punctajului total se realizează prin aplicarea ponderii nivelului de apreciere fiecărui factor de risc pe nivele de riscuri în vederea stabilirii punctajului total pe baza formulei:

$$P_t = \sum P_i * N_i$$

unde,

P_t = punctaj total;

P_i = ponderea riscurilor pentru fiecare factor;

N_i = nivelul riscului pentru fiecare factor utilizat.

Etapa se concretizează prin întocmirea situației *Determinarea punctajului total,* conform modelului.

Scanned with OKEN Scanner

Procedura: Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEŢULUI X

DETERMINAREA PUNCTAJULUI TOTAL

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Şeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	P1 40% F1	P2 25% F2	P3 20% F3	P4 10% F4	P5 5% F5	Punctaj total
1	*Activitatea de elaborare şi aprobare a bilanţului*	*- existenţa şi structura bugetului* *- neîntocmirea în termen a bugetului* *- nefundamentarea elementelor de cheltuieli* *.....*	*4*	*3*	*2*	*2*	*3*	*3,00*
2	*Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie*	*- necorelaţii între situaţia conturilor şi bilanţul întocmit* *- erori în preluarea datelor din balanţele de verificare* *- erori în efectuarea operaţiunilor contabile* *.....*	*3*	*2*	*2*	*2*	*2*	*2,30*
3	*Contabilitatea, inclusiv angajamentele bugetare şi legale*	*- inexistenţa documentelor justificative privind operaţiile efectuate* *- neînregistrarea în mod cronologic* *- nerealizarea controalelor ierarhice* *- utilizarea incorectă a conturilor contabile* *.....*	*4*	*3*	*4*	*3*	*2*	*3,55*
4	*Calculul şi plata salariilor*	*- acordarea incorectă a elementelor salariale* *- gestionarea incorectă a dosarului de personal* *- erori în întocmirea statelor de salarii* *.....*	*5*	*4*	*5*	*4*	*4*	*4,60*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activități auditabile	Riscuri identificate	P1 40% F1	P2 25% F2	P3 20% F3	P4 10% F4	P5 5% F5	Punctaj total
5	*Plata achizițiilor publice*	*- neaplicarea corectă a procedurilor de achiziții - neîncadrarea în plafoanele aprobate - erori în atribuirea contractelor de achiziție .....*	*4*	*5*	*4*	*4*	*3*	*4,20*
6	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	*- erori în efectuarea inventarierii faptice - nevalorificarea diferențelor constatate în urma inventarieri - neefectuarea inventarierii tuturor bunurilor .....*	*5*	*3*	*4*	*3*	*3*	*4,00*
7	*Plata facturilor furnizorilor și prestatorilor de servicii*	*- neoperarea tuturor intrărilor în contabilitate - neînregistrarea corectă a documentelor de plăți - inexistența documentelor justificative pentru plată .....*	*2*	*2*	*3*	*2*	*2*	*2,05*

f) Clasarea activităților pe baza analizei riscurilor se realizează pe baza punctajelor totale obținute anterior, stabilite în ordinea impactului produs asupra domeniului auditabil și se departajează pe o scară cu trei nivele: mari, medii și mici.

Etapa se concretizează prin întocmirea situației *Clasarea activităților* conține activitățile identificate din cadrul domeniului financiar-contabil, în funcție de riscuri, conform modelului:

Procedura : Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEȚULUI X

CLASAREA ACTIVITĂȚILOR

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Șeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	Clasare
1	*Calculul şi plata salariilor*	*- acordarea incorectă a elementelor salariale* *- gestionarea incorectă a dosarului de personal* *- erori în întocmirea statelor de salarii* *.....*	*Mare*
2	*Plata achiziţiilor publice*	*- neaplicarea corectă a procedurilor de achiziţii* *- neîncadrarea în plafoanele aprobate* *- erori în atribuirea contractelor de achiziţie* *.....*	*Mare*
3	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	*- erori în efectuarea inventarierii faptice* *- nevalorificarea diferenţelor constatate în urma inventarieri* *- neefectuarea inventarierii tuturor bunurilor* *.....*	*Mare*
4	*Contabilitate, inclusiv angajamentele bugetare şi legale*	*- inexistenţa documentelor justificative privind operaţiile efectuate* *- neînregistrarea în mod cronologic* *- nerealizarea controalelor ierarhice* *- utilizarea incorectă a conturilor contabile* *.....*	*Mediu*
5	*Activitatea de elaborare şi aprobare a bugetului*	*- existenţa şi structura bugetului* *- neîntocmirea în termen a bugetului* *- nefundamentarea elementelor de cheltuieli* *.....*	*Mediu*
6	*Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie*	*- necorelaţii intre situaţia conturilor şi bilanţul întocmit* *- erori în preluarea datelor din balanţele de verificare* *- erori în efectuarea operaţiunilor contabile* *.....*	*Mediu*
7	*Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii*	*- neoperarea tuturor intrărilor în contabilitate* *- neînregistrarea corectă a documentelor de plăţi* *- inexistenţa documentelor justificative pentru plată* *.....*	*Mic*

Auditorii vor prelua din lista de *Clasare a activităţilor şi riscurilor*, toate activităţile, indiferent dacă riscul este mare, mediu sau mic, în vederea ierarhizării lor.

g) Ierarhizarea activităţilor care urmează a fi auditate se realizează pe baza situaţiei anterioare ţinând cont şi de numărul personalului, timpul disponibil, alte activităţi care se desfăşoară în cadrul structurii de audit intern şi, în mod special, de analiza riscurilor identificate la celelalte domenii din cadrul entităţii.

Scanned with OKEN Scanner

Etapa se concretizează prin elaborarea *Tabelului puncte tari şi puncte slabe*, document care prezintă sintetic rezultatul evaluării fiecărei activităţi în scopul elaborării Planului de audit intern. Documentul conţine şi o opinie referitoare la nivelul impactului riscurilor activităţilor asupra domeniului auditabil şi a gradului de încredere privind funcţionalitatea activităţii în cadrul domeniului, conform modelului:

Procedura : Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEŢULUI X

TABELUL PUNCTE TARI (T) ŞI PUNCTE SLABE (S)

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit de: *Şeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	T/S	Consecinţa nefuncţionării controlului intern	Gradul de încredere al auditului în funcţionalitatea Controlului intern	Obs.
1	*Calculul şi plata salariilor*	*- acordarea incorectă a elementelor salariale* *- gestionarea incorectă a dosarului de personal* *- erori în întocmirea statelor de salarii*	*S*		*Scăzut*	
2	*Plata achiziţiilor publice*	*- neaplicarea corectă a procedurilor de achiziţii* *- neîncadrarea în plafoanele aprobate* *- erori în atribuirea contractelor de achiziţie*	*S*		*Scăzut*	
3	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	*- erori în efectuarea inventarierii faptice* *- nevalorificarea diferenţelor constatate în urma inventarieri* *- neefectuarea inventarierii tuturor bunurilor*	*S*	*Comisiile de inventariere sunt constituite din persoane de specialitate*	*Mediu*	

Nr. crt.	Activităţi auditabile	Riscuri identificate	T/S	Consecinţa nefuncţionării controlului intern	Gradul de încredere al auditului în funcţionalitatea Controlului intern	Obs.
4	*Contabilitate, inclusiv angajamentele bugetare şi legale*	*- inexistenţa documentelor justificative privind operaţiile efectuate* *- neînregistrarea în mod cronologic* *- nerealizarea controalelor ierarhice* *- utilizarea incorectă a conturilor contabile*	*S*		*Scăzut*	
5	*Activitatea de elaborare şi aprobare a bugetului*	*- existenţa şi structura bugetului* *- neîntocmirea în termen a bugetului* *- nefundamentarea elementelor de cheltuieli*	*S*		*Scăzut*	
6	*Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie*	*- necorelaţii între situaţia conturilor şi bilanţul întocmit* *- erori în preluarea datelor din balanţele de verificare* *- erori în efectuarea operaţiunilor contabile*	*T*	*Pentru aceasta activitate este contractat un audit extern care va efectua certificarea*	*Ridicat*	
7	*Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii*	*- neoperarea tuturor intrărilor în contabilitate* *- neînregistrarea corectă a documentelor de plăţi* *- inexistenţa documentelor justificative pentru plată*	*S*		*Scăzut*	

Din analiza *Tabelului puncte tari şi puncte slabe* se observă că datorită faptului că există contractat un audit financiar extern care va efectua certificarea anuală a situaţiilor financiare finale, activitatea *Întocmirea bilanţului contabil şi a contului de execuţie* este considerată ca fiind *„punct tare”*.

Notă:

Activitatea Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii, *deşi a fost clasată cu risc mic a fost cuprinsă în* ***Tabelul puncte tari şi puncte slabe*** *şi va intra şi în* ***Programul de audit*** *deoarece nu a fost auditată în ultimii doi ani şi în conformitate cu normele generale orice activitate, din cadrul entităţii, trebuie auditată cel puţin o dată la trei ani.*

Scanned with OKEN Scanner

În documentul ***Tematica în detaliu*** *vor fi preluate toate activitățile auditabile al domeniului financiar contabilitate în conformitate cu rezultatele activității de clasare și ierarhizare a lor.*

h) Elaborarea Tematicii în detaliu

Tematica de detaliu se realizează pe baza *Tabelului puncte tari și puncte slabe*, și cuprinde toate activitățile domeniului auditabil și se concretizează în documentul *Tematica în detaliu a activităților auditabile*, conform modelului.

Procedura : Analiza riscurilor

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
D.G.F.P. A JUDEȚULUI X

TEMATICA ÎN DETALIU A ACTIVITĂȚILOR AUDITABILE

Denumirea lucrării: *Elaborare plan activitate anual*
Domeniul: *Financiar-contabilitate*
Întocmit: *Șeful structurii de audit intern* Data: *15.11.2003*

Nr. crt.	Activități auditabile	Observații
1	*Calculul și plata salariilor*	Risc mare
2	*Plata achizițiilor publice*	Risc mare
3	*Activitatea de inventariere a patrimoniului*	Risc mare
4	*Contabilitate, inclusiv angajamentele bugetare și legale*	Risc mediu
5	*Activitatea de elaborare și aprobare a bugetului*	Risc mediu
6	*Întocmirea bilanțului contabil și a contului de execuție*	Punct tare
7	*Plata facturilor furnizorilor și prestatorilor de servicii*	Risc mic. Activitate neauditată în ultimii doi ani

Notă:

În ***Planul de audit intern****, pe anul curent, vor fi cuprinse în auditare pentru domeniul financiar-contabilitate activitățile evaluate ca fiind cu risc mare și activitatea care nu a fost auditată în ultimii doi ani, deși a fost evaluată ca fiind cu risc mic.*

În următorul plan de audit intern vor fi preluate celelalte activități care nu au fost avute în vedere în planul de audit intern curent.

i) Elaborarea planului de audit intern anual

Pentru elaborarea *Planului de audit intern anual* este necesar să determinăm pentru fiecare obiectiv perioada auditată, fondul de timp necesar pentru realizarea misiunilor și numărul auditorilor implicați.

Scanned with OKEN Scanner

Etapa se concretizează în elaborarea *Planului de audit intern pe anul 2004*, conform modelului.

Ministerul Finanţelor Publice
D.G.F.P. a Judeţului X
Nr.....din.....

Se aprobă,
Director Executiv

PLANUL DE AUDIT INTERN – ANUL 2004

Nr. crt.	Scopul acţiunii	Obiectiv/ Activitate	Identificării activităţii	Identificarea unităţii	Perioada auditată	Durata auditului	Nr. auditori
1.	.....	.....	.....	.....	.....	....	.....
2.							
.....							
7.	*Organizarea şi conducerea contabilităţii*	*1. Calculul şi plata salariilor* *2. Plata achiziţiilor publice* *3. Activitatea de inventariere a patrimoniului* *4. Plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii*	.... *- dacă toate intrările în contabilitate au fost operate;* *- dacă pentru cheltuielile plătite au fost angajate lichidităţi şi ordonanţate;* *- întocmirea corectă a documentelor de plăţi;* *- existenţa creditelor bugetare deschise repartizate şi a disponibilităţilor în conturi;* *- existenţa documentelor justificative pentru plată;* *- întocmirea corectă a documentelor de plăţi;*	.....	*01.01. – 31.12. 2003*	*06.01. - 28.02. 2004*	*2*

Nr. crt.	Scopul acţiunii	Obiectiv/ Activitate	Identificării activităţii	Identificarea unităţii	Perioada auditată	Durata auditului	Nr. auditori
			- dacă suma datorată este cea corectă; *- eficacitatea controalelor interne privind plăţile;* *- dacă plăţile sunt înregistrate corect în contabilitate;* ……"…				
8.	……"…….	……"…….	……"……	……	……	……	……..
…	……"……	……"……	……"……				
31.							
32.							

Întocmit,
Şeful serviciului de audit intern

Planul de audit întocmit de departamentul de audit intern pe baza analizei riscurilor se supune aprobării conducerii entităţii. Ulterior, în funcţie de necesităţi poate fi actualizat, dar tot pe baza analizei riscurilor şi cu aprobarea conducerii entităţii.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 9

RELAȚIA AUDITULUI INTERN CU FRAUDA

9.1. Conceptul de fraudă

Termenul de *fraudă* apare în conceptul mai larg de *„nereguli"* sau *„iregularități"*. Astfel, neregulile conțin deficiențe, abateri, disfuncționalități și chiar fraude.

Neregulile înseamnă orice abatere de la legalitate, regularitate sau conformitate, precum și orice nerespectare a prevederilor memorandumurilor de finanțare, memorandumurilor de înțelegere, acordurilor de finanțare privind asistența financiară nerambursabilă acordată României de Comunitatea Europeană și a prevederilor contractelor încheiate în baza acestor memorandumuri/acorduri, rezultând dintr-o acțiune sau omisiune a operatorului economic care, printr-o cheltuială neeligibilă, are ca efect prejudicierea bugetului general al Comunității Europene și/sau a bugetelor[1].

Deficiențele, abaterile, disfuncționalitățile reprezintă nerespectări ale cadrului normativ, încălcări ale codului procedural constând în erori, omisiuni sau greșeli neintenționate.

Conceptul de fraudă are mai multe înțelesuri pe care le prezentăm în continuare:

- *Frauda reprezintă totalitatea iregularităților și acțiunile ilegale comise cu intenția de a înșela*[2].
- *Frauda înseamnă orice acțiune sau omisiune intenționată în legătură cu utilizarea sau prezentarea de declarații ori documente false, incorecte sau incomplete, inclusiv fapte penale*[3].
- *Frauda poate fi necomunicarea unei informații prin încălcarea unei obligații specifice și/sau deturnarea fondurilor de la scopurile pentru care*

---

[1] Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice cu modificările ulterioare și O.U.G. nr. 45/2003 privind finanțele publice locale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 108/2004; cu modificările ulterioare.

[2] Modalități practice de aplicare – M.P.A 1210. A2-1 Identificarea fraudei.

[3] Legea 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție, cap.III secțiunea 41 cu modificările și completările ulterioare.

au fost acordate iniţial[4].

- *Frauda reprezintă furt ce implică denaturarea, suprimarea sau falsificarea situaţiilor financiare.*[5]
- *Frauda, într-o definiţie mai elaborată, poate fi realizată de orice persoană care, cu scopul de a realiza un anumit câştig sau de a cauza o pierdere, sau de a-i expune pe alţii la risc, într-un mod necinstit*[6]*:*
  - *face o declaraţie falsă, sau*
  - *nu furnizează unei terţe persoane informaţii pe care are obligaţia legală să le furnizeze sau sunt de aşa natură încât cealaltă persoană se aşteaptă să le dezvăluie, sau*
  - *abuzează de poziţia sa, din care se presupune că trebuie să protejeze sau să nu acţioneze în detrimentul intereselor financiare ale altei persoane sau al cuiva care acţionează în numele acelei persoane.*

Infracţiunea de a beneficia de un serviciu în mod necuvenit se consideră a fi comisă acolo unde, cu intenţia de a evita plata, o persoană, în urma unei acţiuni rău intenţionate, beneficiază de serviciile pentru care plata respectivă era necesară.

Înşelăciunea nu este un element esenţial al infracţiunii şi de aceea extinsă la obţinerea de servicii prin furnizarea de informaţii false, care conform prevederilor legilor în vigoare, poate să nu constituie în vreun fel o infracţiune.

Luate împreună, aceste definiţii arată că un comportament fraudulos poate implica fie măsură disciplinară internă, acţionarea în justiţie într-un caz civil, sau urmărirea penală de către poliţie. Frauda poate fi legată şi de alte activităţi infracţionale grave care au loc în afara organizaţiei în care ea are loc, inclusiv şantaj şi spălare de bani.

Din prezentarea acestor concepţii referitoare la fraudă rezultă domeniul vast de acţiune cu care avem de-a face şi faptul că nu există o delimitare clară între nereguli care sunt intenţionate/neintenţionate şi frauda care este realizată cu intenţie.

În practică, toate elementele legate de nereguli sau fraude sunt importante şi ele reprezintă o problemă pentru manageri şi auditori interni.

Având în vedere faptul că fraudele apar în diferite zone ale domeniilor auditabile, dar şi ideea că ele reprezintă obiective ale auditului intern, se ridică ***problema gradului de implicare al auditorilor interni în prevenirea, detectarea şi investigarea fraudei*** *şi mai concret până unde se recomandă implicarea acestora, astfel încât să-şi poată păstra independenţa şi obiectivitatea, care reprezintă caracteristici indispensabile ale oricărui profesionist.*

---

[4] O.G. nr. 79/2003 privind controlul şi recuperarea fondurilor comunitare, precum şi a fondurilor de cofinanţare aferente utilizate necorespunzător, cu modificările şi completările ulterioare.
[5] Divizia Fraudă a Poliţiei Metropolitane, Londra, Marea Britanie.
[6] Raportul privind frauda al Comisiei Juridice a Parlamentului Marii Britanii din iulie 2002.

Scanned with OKEN Scanner

9.2. Procedura actuală privind frauda sau semnalmentele existenței unei fraude

Standardul internațional *clarifică faptul că auditorii interni nu sunt obligați să dețină experiența și expertiza necesară investigării fraudei.* De cele mai multe ori auditorii interni află despre o fraudă sau neregulă (situație în care se află și alte organe de inspecție) pentru că ei trebuie să cunoască ce mecanisme de control au dat greș și au permis unei fraude sau nereguli să aibă loc.

Rolul auditorului intern este *să ajute conducerea să se asigure că riscurile* pe care le înfruntă organizația *au fost identificate* și *că există măsuri suficiente și destul de solide care să asigure că acestea nu se vor materializa.* În virtutea acestui nou rol, **auditorul nu este privit ca un investigator, ci ca un consultant de specialitate.**

Investigatorii fraudei au nevoie de pregătire de specialitate în domeniul legislativ și în tehnicile de investigare, care reprezintă o instruire suplimentară instruirii uzuale furnizată auditorilor interni. Investigatorii trebuie să cunoască posibilele infracțiuni care au fost comise și instrumentele civile și penale care le stau la dispoziție pentru a instrumenta cauza.

Consensul de opinii la care s-a ajuns privind rolul auditului intern în privința fraudei și neregulilor este că *rolul auditorilor nu este să investigheze frauda, deși mulți se așteaptă exact la aceasta.*

Principalul rol al auditorului intern este să furnizeze recomandări și concluzii privind eficacitatea procesului pus în aplicare de conducere pentru a gestiona riscul de fraudă. În asumarea acestui rol, auditul intern poate să:

- *investigheze cazurile de fraudă,* **recomandând** *instrumentele de control suplimentare și potrivite care pot fi necesare în viitor;*
- *examineze instrumentele de control de prevenire a fraudei* și procesele de detectare puse în practică cu conducerea;
- *facă recomandări necesare îmbunătățirii acestor procese;*
- *furnizeze consiliere Comitetului de audit* privind, dacă este cazul, asistența juridică ce trebuie căutată dacă este declanșată urmărirea penală;
- pună la dispoziție cunoștințe de specialitate și abilități specifice necesare unei investigații;
- *mențină legătura cu echipa de intervenție;*
- să dețină cunoștințe suficiente pentru detectarea indicatorilor fraudei.

În practică auditorii interni cu ocazia desfășurării misiunilor planificate, pot lua cunoștință de existența unor posibile semnale ale unei fraude sau chiar cu o fraudă.

În aceste condiții, auditorii interni au obligația de a întocmi *Formularul de constatare și raportare a iregularităților* – FCRI, pe care îl discută cu

supervizorul misiunii de audit, îl semnează şi îl înaintează în termen de 3 zile managementului general cu documentaţia aferentă. În continuare, instrumentarea şi sesizarea organelor abilitate pentru completarea cercetării aparţine managementului, care după instrumentarea acesteia hotărăşte dacă înaintează dosarul la organele judiciare şi la procuratură.

Auditul intern prin activităţile sale trebuie să urmărească la factorii de management *„o luare de poziţie privind frauda"*, respectiv *„să dea tonul de la vârf că aceasta nu va fi tolerată"* şi că organizaţia este angajată în prevenirea şi detectarea fraudei, iar cei care o vor comite vor fi acţionaţi în justiţie.

În România, conform legii[7], soluţionarea fraudelor atunci când apar, intră în competenţele managementului general, indiferent dacă semnalmentele vin pe linia controlului intern, auditului intern, auditului extern sau din alte surse.

De asemenea, managerii au responsabilitatea asigurării legalităţii şi a patrimoniului entităţii publice, prin lege[8], iar neintervenţia acestora în asemenea situaţii atrage chiar răspunderea penală.

Managementul general în momentul în care a luat cunoştinţă de semnalmentele unei posibile fraude imediat instrumentează cauza folosind structurile proprii de control sau inspecţie, dacă există sau îşi constituie o comisie pe baza deciziei, în vederea instrumentării acesteia.

Chiar şi în situaţia unor semnale nesigure, managementul trebuie să dispună crearea unei echipe pentru investigaţie şi stabilirea existenţei eventuale a fraudei sau chiar o comisie pe bază de decizie, în vederea instrumentării acesteia, iar ulterior hotărăşte cum va proceda în funcţie de rezultatele investigaţiei.

În situaţia în care managerul general este posibil implicat în fraudă, atunci aceasta este înaintată la nivelul ierarhic superior pentru a nu se pierde oportunităţile investigării acesteia, de către structura care a sesizat şi care doreşte să scape de documentele probante în posesia cărora a intrat cu ocazia desfăşurării activităţilor curente. De asemenea, managementul cu rezultatele investigaţiilor efectuate informează şi structura de audit intern.

Organele de poliţie şi procuratură, chiar dacă au fost sesizate de către management, neavând instrumentele necesare pentru cercetarea fraudelor din cadrul entităţilor publice, vor apela tot la acestea pentru finalizarea cercetării.

Menţionăm că acest sistem a fost adoptat în România după armonizarea „acquis-ului comunitar" cu legislaţia naţională în domeniu din dorinţa de a responsabiliza managementul de vârf.

Standardul internaţional de audit intern numărul *1210.A2* referitor la fraudă prevede: *„Auditorul intern trebuie, cu ajutorul cunoştinţelor deţinute să*

---

[7] OMFP nr. 946 din 2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entităţile publice şi pentru dezvoltarea sistemului de control managerial, M.Of. nr.675 din 28 iulie 2005.

[8] Legea nr. 500 privind finanţele publice, cu modificările şi completările ulterioare, M.Of.nr. 597 din 13 august 2002.

Scanned with OKEN Scanner

poată identifica semnalmentele fraudei, dar nu se așteaptă ca acesta să aibă aceiași experiență ca o persoană a cărei responsabilitate primară este detectarea și investigarea fraudei".

Trebuie să recunoaștem că, în practică, există auditori interni care doresc să-și amplifice foarte mult activitățile când sesizează o fraudă și aceștia sunt proveniți de regulă din personalul care a lucrat în activitatea de control sau inspecție. Aceștia încearcă să ofere managementului toată instrumentarea necesară sau o cantitate de informații cât mai convingătoare.

În același timp, sunt auditori interni care la primele indicii ale săvârșirii unei fraude sesizează managementul, acesta urmând a-și dezvolta propriile cercetări pentru a avea certitudinea fraudei și de a acționa în consecință.

Din aceste motive, ne confruntăm cu mai multe practici în domeniul investigării fraudei și este dificil de stabilit limita până la care trebuie să se implice auditorul intern.

Din documentare a rezultat că și practica internațională este destul de diferită și de cele mai multe ori ține de cultura națională în domeniul investigării fraudei.

Spre exemplu, în Marea Britanie, auditorul intern înainte de a da semnalmentele de fraudă trebuie să-și consulte avocatul pentru a nu risca să fie dat în judecată pentru lezarea intereselor profesionale a celor implicați. În același timp, auditorul intern, care are o calificare specială de investigare a fraudei, poate, dacă are probe concludente, să aresteze preventiv, pentru 24 de ore, însă dacă greșește pot să apară „complicații", motiv pentru care își consultă avocatul.

În România, conform normelor generale de exercitare a activității de audit intern, dacă managerul nu instrumentează o posibilă fraudă, sesizată de auditorul intern, acesta este obligat să informeze organul ierarhic superior.

9.3. Responsabilitățile auditorilor interni privind prevenirea, detectarea și investigarea fraudei

Din practică se știe că pentru gestionarea fraudelor răspunderile sunt în sarcina conducerii organizației, celorlalți salariați și auditului intern.

Responsabilitatea primară privind prevenirea, detectarea și investigarea fraudei revine conducerii entității, care trebuie să gestioneze și riscul de fraudă; având o serie de atribuții:

- adoptarea unei politici, a unei strategii la nivel de entitate publică privind toleranța la fraudă;
- elaborarea planurilor de acțiune prin care se stabilesc responsabilitățile și măsurile de reducere a riscului de fraudă;
- revizuirea politicii, a strategiei de reducere a riscului de fraudă și a planului de acțiune;

Scanned with OKEN Scanner

- elaborarea unui plan de răspuns care să definească exact etapele ce trebuie urmate în cazul în care o fraudă a fost raportată sau detectată;
- promovarea unei etici, a unor principii etice adecvate la nivel de entitate;
- gestionarea riscurilor asociate activităţilor/sistemelor/programelor din entitate, care să includă şi riscul de fraudă;
- proiectarea şi menţinerea unui sistem de control adecvat şi eficace la un cost rezonabil, care să contribuie la prevenirea riscului de fraudă;
- organizarea unui audit intern adecvat şi eficace;
- informarea autorităţilor competente privind fraudele majore.

Din aceste considerente, conducerea structurilor organizatorice ale entităţii publice răspunde de gestionarea, controlarea, raportarea şi luarea de măsuri privind riscul de fraudă, inclusiv:

- stabilirea procedurilor necesare prevenirii şi detectării fraudei;
- punerea în aplicarea a unor instrumente de control adecvate prevenirii fraudei;
- rezolvarea eficace a problemelor semnalate de personalul entităţii, inclusiv luarea măsurilor necesare soluţionării unor activităţi frauduloase raportate sau suspectate;
- implicarea organelor judiciare competente, atunci când se consideră necesară.

De asemenea, *personalul din cadrul entităţii publice are responsabilităţi în legătură cu frauda* care constau în următoarele:

- respectarea politicilor şi procedurilor interne, a regulamentelor, a Codurilor de conduită etică, în legătură cu protejarea activelor entităţii;
- informarea imediată a conducerii de la nivelul ierarhic imediat superior ori de câte ori suspectează că a fost comisă o fraudă;
- respectarea obligaţiei de sesizare a organelor judiciare competente, potrivit prevederilor Codului penal, în cazul în care ia cunoştinţă de săvârşirea unei infracţiuni în legătură cu serviciul în cadrul căruia îşi îndeplineşte sarcinile.

Auditorii interni din cadrul entităţii au responsabilităţi în legătură cu frauda, cu ocazia misiunilor desfăşurate prin care oferă consiliere managementului general sau dau o asigurare privind funcţionalitatea sistemului de control elaborat şi implementat de acesta, pentru gestionarea riscurilor prin formularea de recomandări care să ajute entitatea să-şi îndeplinească funcţiile cu eficacitate.

Auditorii interni nu au obligaţia de a deţine experienţa şi expertiza necesară investigării fraudei, deoarece detectarea şi investigarea fraudelor nu intră în sfera de răspundere a lor; însă au ca sarcină examinarea instrumentelor de control de prevenire a fraudei şi a procedurilor de detectare puse în practică şi oferirea unei asigurări independente asupra funcţionalităţii sistemului de

Scanned with OKEN Scanner

gestionare a fraudei și de control a acesteia.

Contribuția auditorilor interni la diminuarea riscurilor se realizează cu ocazia derulării misiunilor, dar cu precădere în etapa de analiză a riscurilor, specifice fiecărui domeniu auditat, când evaluează dacă:

- mediul de control din cadrul entității publice stimulează conștientizarea și sensibilitatea față de controlul intern;
- sunt stabilite scopuri și obiective realiste în cadrul entității publice;
- sunt realizate politici, practici, proceduri, rapoarte și alte mijloace în vederea controlării activităților și a asigurării protecției bunurilor și resurselor entității publice, mai ales pentru domeniile cu grad mare de risc;
- există reguli scrise care să descrie activitățile interzise și măsurile care trebuie luate în cazul în care regulile stabilite sunt încălcate;
- sunt stabilite și menținute reguli de autorizare pentru fiecare operațiune;
- circuitele de informații permit conducerii să obțină date adecvate și fiabile;
- sunt necesare recomandări pentru stabilirea sau îmbunătățirea sistemului de control intern pentru a deveni eficace și performant în vederea descurajării fraudelor.

În același timp, *auditorii interni au o serie de responsabilități și în privința detectării fraudelor* astfel:

- să dețină cunoștințe suficiente privind frauda pentru a putea să identifice elementele constitutive ale acesteia și tehnicile utilizate pentru investigare;
- să cunoască tipurile de fraudă care s-ar putea produce în activitățile pe care le auditează;
- în situația în care sunt identificate puncte slabe ale controlului intern, auditorii interni trebuie să desfășoare activități suplimentare, inclusiv examinări în vederea identificării unor ***indicii de fraudă***[9], astfel aceștia trebuie să aibă în vedere faptul că prezența mai multor indicii, in același loc sau moment, crește probabilitatea ca o fraudă să fi fost comisă;
- să evalueze indicii de fraudă, respectiv suficiența prezumțiilor de fraudă pentru a recomanda investigații suplimentare printr-o acțiune de inspecție distinctă și să informeze conducerea entității și structura de inspecție, dacă este cazul.

Totuși, prin realizarea planului de audit intern și implicit prin aplicarea și respectarea procedurilor de audit intern nu poate fi furnizată asigurarea că toate fraudele au fost detectate, ci numai o asigurare rezonabilă.

Considerăm că, în cazul identificării unei potențiale fraude, se recomandă întocmirea unui raport distinct, care să conțină indicii de fraudă și recomandarea

[9] Indicii de fraudă apar atunci când se constată nerespectarea procedurilor, efectuarea unor operațiuni neautorizate, neefectuarea controalelor, derogarea fără explicații de la regulile de stabilire a prețurilor, pierderile de exploatare exagerat de mari, ș.a.

Scanned with OKEN Scanner

expresă de realizare a unor investigaţii suplimentare.

Investigarea fraudei constă în efectuarea unor cercetări detaliate pentru a stabili dacă se confirmă indicii de fraudare şi dacă conduc într-adevăr către o fraudă, prin coagularea elementelor precise şi descriptive ale fraudei.

Auditorii interni din cadrul entităţilor publice, cu risc major de fraudă, pe baza unei analize fundamentate, pot recomanda organizarea unei structuri de inspecţie/control permanente sau pentru o anumită perioadă de timp, care va fi un obiectiv auditabil în sfera de activitate a compartimentului de audit intern.

În cazul în care managementul general nominalizează auditorul intern în cadrul unei echipe mixte, pentru investigarea fraudei, acesta are următoarele obligaţii:

- *să deţină expertiza necesară şi să aibă calificare în domeniul fraudei*, asigurată pe baza unor certificări profesionale sau a reputaţiei dobândite;
- *să se asigure că membrii echipei dispun de calificările tehnice necesare specialiştilor care vor participa la investigare* sau pe baza certificatelor profesionale;
- *să se asigure că fiecare membru al echipei este independent* de activităţile sau persoanele care fac obiectul investigaţiei;
- *să cunoască şi să pună în aplicare regulamentele şi procedurile specifice* activităţii de investigare a fraudei în vederea descoperirii autorilor fraudei, întinderii acesteia, cauzelor şi tehnicilor de fraudă folosite;
- *să cerceteze şi să evalueze existenţa şi importanţa eventualelor complicităţi interne* pentru a se evita furnizarea de informaţii tocmai persoanelor care ar putea fi implicate în comiterea fraudei sau ca acestea să nu ofere informaţii eronate;
- *să-şi efectueze activităţile pe parcursul investigaţiei* prin consultarea specialiştilor oficiului juridic dacă se impune;
- *să cunoască drepturile autorilor presupuşi ai fraudei*, ale personalului care face obiectul investigaţiei, precum şi reputaţia entităţii publice.

În această situaţie, auditorul intern, la finalizarea investigaţiei fraudei, distinct de raportul echipei mixte, poate continua propriile evaluări specifice activităţii de audit intern, pentru:

- *formularea de recomandări* privind implementarea sau dezvoltarea instrumentelor de control intern în vederea diminuării riscurilor viitoare de comitere a fraudelor;
- *elaborarea unor teste de audit* care să permită detectarea pe viitor a riscurilor similare de fraudă;
- *determinarea cunoştinţelor suplimentare* care mai sunt necesare auditorilor interni pentru identificarea riscurilor de fraudă şi a mecanismelor acestora pentru a fi capabili să identifice în viitor.

Considerăm că pentru uniformizarea modului de acţionare al auditorilor

Scanned with OKEN Scanner

interni, în domeniul fraudei respectiv pentru stabilirea nivelului până la care aceştia se vor implica în prevenirea, detectarea şi investigarea fraudei, se impune completarea cadrului normativ existent. În acest sens menționăm că cele prezentate cu privire la relația auditorului intern cu managementul în investigarea fraudei, vor fi avute în vedere, cu proxima ocazie modificarea şi îmbunătățirea normelor generale privind desfăşurarea activității de audit intern.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 10

METODOLOGIA DERULĂRII MISIUNII DE AUDIT PE EXEMPLUL ACTIVITĂȚII SERVICIULUI JURIDIC

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern
Nr.....din.....

Se aprobă,
Director executiv

PLANUL DE AUDIT INTERN – ANUL 2005

Nr. crt.	Domeniul auditabil	Activitățile auditabile (din ROF)	Identificarea obiectivelor auditabile (din cadrul normativ si din proceduri)	Stabilirea structurii auditate	Perioada auditată	Durata auditului	Număr auditori
1.	*Evidența obligațiilor fiscale*	*- înregistrare fiscală și evidența plătitorilor de impozite și taxe* *- întocmirea înștiințărilor de plată* *- urmărirea colectării obligațiilor bugetare restante*	*- primirea declarațiilor de înregistrare fiscală și a celor de mențiuni;* *- atribuirea codului de înregistrare fiscală;* *- emiterea certificatului de înregistrare fiscală;* *- constituirea bazelor de date;* *deschiderea dosarelor fiscale și transmiterea lor în teritoriu;* *- modul de întocmire a înștiințărilor de plată pentru diferențele de debite, majorări de întârziere și penalități aferente;* *- transmiterea acestora spre executare silită în cazul neplății;* *modul de evidență a debitorilor restanți;* *- urmărirea și încasarea veniturilor fiscale și nefiscale în cazul nerespectării termenelor de plată;* *- calculul majorărilor de întârziere și penalităților*		*01.01 – 31.12 2004*	*06.01 - 28.02 2005*	*3*

Nr. crt.	Domeniul auditabil	Activităţile auditabile (din ROF)	Identificarea obiectivelor auditabile (din cadrul normativ si din proceduri)	Stabilirea structurii auditate	Perioada auditată	Durata auditului	Număr auditori
			(instituirea majorărilor de întârziere şi a penalităţilor; urmărirea şi încasarea majorărilor de întârziere şi a penalităţilor).				
2.	*Executare silită*	*-recuperarea obligaţiilor bugetare restante prin aplicarea modalităţilor de executare silită*	*- întocmirea dosarelor de executare silită;* *- parcurgerea procedeelor şi etapelor de executare silită;* *modul de întocmire şi comunicare a documentelor de executare silită;* *- existenţa titlului de creanţă şi a înştiinţării de plată;* *- modul de întocmire şi comunicare a somaţiilor şi înfiinţarea popririlor;* *- modul de înfiinţare a sechestrelor şi identificare a bunurilor imobile;* *- modul de aplicare a măsurilor asiguratorii;* *- organizarea publicităţii, a licitaţiilor şi distribuirea sumelor încasate;*		*01.01. 2004 – 30.06. 2005*	*15.07 - 30.08 2005*	*2*
3.	*Achiziţii publice*	*.....”.....*	*.....”.....*				
....	*.....”.....*	*.....”.....*	*.....”.....*				
7.	*Organizarea şi conducerea contabilităţii* *inventarierea patrimoniului şi valorificarea rezultatelor* *.....”.....*	*- calculul şi plata salariilor* *- plata facturilor furnizorilor şi prestatorilor de servicii* *.....”.....*	*- angajarea, lichidarea şi ordonanţarea cheltuielilor;* *- existenţa creditelor şi a disponibilităţilor în conturi;* *- existenţa documentelor justificative pentru plată;* *- întocmirea corectă a documentelor de plăţi;* *- corectitudinea sumelor datorate;* *- eficacitatea controalelor interne privind plăţile;* *contabilizarea corectă a plăţilor;* *- înregistrarea şi evidenţa tuturor bunurilor;* *- inventarierea patrimoniului;* *- valorificarea rezultatelor inventarierii;* *- completarea Registrului inventar.* *.....”.....*	*.....*	*01.01. 2004 – 31.03. 2005* *01.01. 2004 – 30.04. 2005*	*01.04 – 15.05 2005* *01.05.- 15.06. 2005*	*2* *2*

Nr. crt.	Domeniul auditabil	Activitățile auditabile (din ROF)	Identificarea obiectivelor auditabile (din cadrul normativ si din proceduri)	Stabilirea structurii auditate	Perioada auditată	Durata auditului	Număr auditori
31.	*Activitatea de evidență și control case de marcat*	*- activitatea comisiei cu atribuții în domeniul caselor de marcat*	*- modul de evidență la agenții economici; - modul de întocmire a actelor de control; modul de valorificare a actelor de control;*				*2*
32.	*Modul de organizare a activitatii Serviciului Juridic si de reprezentareîn instanta in vederea sustinerii intereselor societatii*	*Serviciul juridic*	*- Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate - Reprezentarea societății în instanțele de judecată - Conducerea evidențelor, cauzelor la care societatea este parte - Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie - Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor - Investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare.*		*01.01. 2005 – 30.11. 2005*	*15.10. – 30.11. 2005*	*2*

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern
Nr.....din.....

Se aprobă,
Director executiv

INFORMAREA – CADRU
privind Activitatea juridică

Cadrul legal de reglementare:

- Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern;

- O.M.F.P. nr. 38/2003 de aprobare a normelor metodologice generale privind exercitarea activității de audit intern;

- Dispoziția Directorului General al D.G.F.P. a judetului nr. 111/2005 prin care s-au aprobat Normele proprii de exercitare a auditului intern în cadrul societății și a Planului de audit intern pentru anul 2005.

Perioada de realizare a auditului: 15.07.2005 – 31.08.2005.

Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005.

Număr de auditori repartizați: 2

Scanned with OKEN Scanner

I. Componenţa misiunii de audit intern:

1. Scopul misiunii:

- de a da asigurări că organizarea activităţii Serviciului Juridic şi reprezentarea în instanţă în vederea susţinerii intereselor societăţii este în conformitate cu cadrul legislativ şi normativ;
- de a da asigurări că există controale instituite pentru fiecare operaţie/ activitate şi că acestea funcţionează.

2. Structurile auditate: Serviciul Juridic.

3. Documentaţia generală:

a) Organigrama
   - număr posturi prevăzute (conducere, execuţie);
   - număr posturi ocupate (conducere, execuţie);

b) Fişa postului
   - întocmire, semnare pentru luare la cunoştinţă şi actualizare;
   - cuprinderea sarcinilor din R.O.F.

c) Structura pe grupe şi clase a personalului angajat;

d) Îndeplinirea atribuţiilor de serviciu conform R.O.F.;

e) Obiectivele supuse auditării:
   - Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate;
   - Reprezentarea societăţii în instanţele de judecată;
   - Conducerea evidenţelor, cauzelor la care societatea este parte;
   - Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie;
   - Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor;
   - Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare.

Calendarul misiunii

Perioada	Obiective	Auditori
30.06 –15.07.2005	1.Pregătirea misiunii	Tomescu Viorel Stănescu Ioana
16.07 –15.08.2005	2.Efectuarea misiunii	Tomescu Viorel Stănescu Ioana
16.08 – 22.08.2005	3.Evaluarea parţială	Tomescu Viorel Stănescu Ioana
23.08 – 31.08.2005	4.Evaluarea finală	Tomescu Viorel Stănescu Ioana

Resursele umane afectate;
- Tomescu Viorel - auditor A I/1 – coordonator
- Stănescu Ioana – auditor A I/1

Proceduri recomandate:
- documentare,
- verificari,
- analiză;

Scanned with OKEN Scanner

- *sinteză.*

Fazele misiunii:

- *pregătirea;*
- *interventia pe teren,*
- *elaborarea raportului ,*
- *urmarirea recomandarilor.*

Concluzii:

• *Rezultatele auditului vor face obiectul unui Raport de audit intern;*

• *Pentru explicitarea unor aspecte, acolo unde va fi cazul, vor fi solicitate note de relatii si interviuri de la persoanele autorizate sau/sau copii dupa documentele în cauză.*

Respectarea termenelor şi perioadelor de întocmire a documentelor de lucru, inclusiv a raportului, este obligatorie cu excepţia cazurilor de întârziere temeinic justificate, în caz contrar se va considera că lucrările nu au fost realizate în termen.

ŞEF SERVICIU,
Cristescu Gabriel

Procedura PO1 : Iniţierea auditului

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern
Nr..... din.....

ORDIN DE SERVICIU

În conformitate cu prevederile Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, a O.M.F.P. nr. 38/2003 de aprobare a normelor metodologice generale privind exercitarea activităţii de audit intern, a Dispoziţiei D.G.F.P. a judetului X nr. 111/2005 prin care s-au aprobat Normele proprii de exercitare a auditului intern în cadrul societăţii şi a Planului de audit intern pentru anul 2005, se va efectua o ***misiune de audit intern*** *a* ***Serviciului juridic,*** *în perioada 15.07.2005 – 31.08.2005.*

Scopul misiunii de audit este de a da asigurări asupra ***modului de desfăşurare a activităţii juridice şi reprezentarea în instanţă în vederea susţinerii intereselor entitatii,*** *în conformitate cu cadrul legislativ şi normativ, iar obiectivele acestuia au în vedere:*

- cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate;
- reprezentarea societăţii în instanţele de judecată;
- conducerea evidenţelor, cauzelor la care societatea este parte;
- intocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie;
- solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor;
- investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare.

Menţionăm că se va efectua un ***audit de conformitate*** *al modului de organizare a activităţii juridice şi reprezentarii intereselor societăţii în faţa instanţelor.*

Echipa de auditori interni este formată din următorii auditori:

Scanned with OKEN Scanner

1. Tomescu Viorel, coordonator
2. Stănescu Ioana

Şef Serviciu de Audit Intern,
Cristescu Gabriel

Procedura PO2 : Iniţierea auditului

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

DECLARAŢIA DE INDEPENDENŢĂ

Nume şi prenume: Tomescu Viorel
Misiunea de audit intern: Serviciul juridic Data: 14.07.2005

Incompatibilităţi în legătură cu entitatea/structura auditată	*DA*	*NU*
Aţi avut/aveţi vreo relaţie oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteţi să vă interesaţi, să descoperiţi sau să constataţi slăbiciuni de audit în orice fel?	-	X
Aveţi idei preconcepute faţă de persoane, grupuri, organizaţii sau obiective care ar putea să vă influenţeze în misiunea de audit?	-	X
Aţi avut/aveţi funcţii sau aţi fost/sunteţi implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entităţii/structurii ce va fi auditată?	-	X
Aveţi responsabilităţi în derularea programelor şi proiectelor finanţate integral sau parţial de Uniunea Europeană?	-	X
Aţi fost implicat în elaborarea şi implementarea sistemelor de control ale entităţii/structurii ce urmează a fi auditată?	X	-
Sunteţi soţ/soţie, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entităţii/structurii ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectivă?	-	X
Aveţi vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevenţe de la vreun grup anume, sau organizaţie sau nivel guvernamental?	-	X
Aţi aprobat înainte facturi, ordine de plată şi alte instrumente de plată pentru entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Aţi ţinut anterior contabilitatea la entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Aveţi vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizaţională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a	X	-

Scanned with OKEN Scanner

Incompatibilități în legătură cu entitatea/structura auditată	*DA*	*NU*
lucra și a face rapoartele de audit imparțiale, notificați șeful Serviciului de audit intern de urgență?		

Auditor,
Tomescu Viorel

Șef serviciu
Cristescu Gabriel

*1. **Incompatibilități personale**: Cu aproximativ 2 ani în urma am lucrat la compartimentul personal ținând evidenta cărților de muncă.*
*2. **Pot fi negociate/diminuate/eliminate incompatibilitățile** : Da*
***Dacă da, explicați cum anume:** Misiunea planificată nu are nici o tangență cu activitatea de personal, obiectivul său este modul cum este organizata activitate juridică și cum sunt susținute interesele societății în fața instanțelor.*
Data:14.07.2005 *Semnătura: Cristescu Gabriel*

Procedura PO2 : Inițierea auditului

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

DECLARAȚIA DE INDEPENDENȚĂ

Nume și prenume: Stănescu Ioana Data: 14.07.2005
Misiunea de audit: Activitatea juridică

Incompatibilități în legătură cu entitatea/structura auditată	*DA*	*NU*
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit în orice fel?	-	*X*
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?	-	*X*
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entității/structurii ce va fi auditată?	-	*X*
Aveți responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?	-	*X*
Ați fost implicat în elaborarea și implementarea sistemelor de control ale entității/structurii ce urmează a fi auditată?	-	*X*
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității/structurii ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectiva?	-	*X*

Scanned with OKEN Scanner

Aveţi vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevenţe de la vreun grup anume, sau organizaţie sau nivel guvernamental?	-	X
Aţi aprobat înainte facturi, ordine de plată şi alte instrumente de plată pentru entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Aţi ţinut anterior contabilitatea la entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Aveţi vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la entitatea/structura ce va fi auditată?	-	X
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizaţională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra şi a face rapoartele de audit imparţiale, notificaţi şeful Serviciului de audit intern de urgenţă?	X	-

Auditor,
Stănescu Ioana

Sef serviciu
Cristescu Gabriel

1. ***Incompatibilităţi personale:***

2. ***Pot fi negociate/diminuate/eliminate incompatibilităţile :***

Dacă da, explicaţi cum anume:

Data: 14.07.2005 *Semnătura: Cristescu Gabriel*

Procedura P03 : Iniţierea auditului

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern
Nr.....din.....

NOTIFICAREA PRIVIND DECLANŞAREA MISIUNII DE AUDIT INTERN

Către: *Serviciul Juridic*
De la: *Şeful Serviciului de Audit Intern*
Referitor la misiunea de audit intern *„Modul de organizare a activităţii Serviciului Juridic şi susţinerea intereselor societăţii în faţa instanţelor"*

Stimate(ă) domn/doamnă .....

În conformitate cu Planul de audit intern pe anul 2005, urmează ca în perioada 15.07.2005-31.08.2005 să efectuăm o misiune de audit intern avand ca tema ***Serviciul juridic.***

Scanned with OKEN Scanner

Echipa de auditori va examina responsabilitățile asumate de către Oficiul Juridic și va determina dacă acesta își îndeplinește obligațiile în mod efectiv și eficient.

Vă vom contacta ulterior pentru a stabili de comun acord ședința de deschidere în vederea discutării diverselor aspecte ale misiunii de audit, cuprinzând:
Prezentarea auditorilor;
Prezentarea si discutarea obiectivelor misiunii de audit intern;
Scopul misiunii de audit intern;
Programul intervenției la fața locului;
Alte aspecte privind organizarea si desfasurarea misiunii.

Pentru o mai bună înțelegere a activității dumneavoastră, vă rugăm sa ne puneți la dispoziție următoarea documentație necesară privind Activitatea juridică:

- *cadrul legal si de reglementare aplicabil entitatii;*
- *organigrama serviciului;*
- *Regulamentul de organizare și funcționare,*
- *fișele posturilor;*
- *procedurile scrise care descriu activitatile ce se desfasoara in cadrul compartimentului;*
- *rapoartele de audit intern anterioare;*
- *alte rapoarte, note, dosarelor anterioare care se referă la aceasta temă.*

Dacă aveți unele întrebări privind aceasta acțiune, vă rog să contactați pe domnul Tomescu Viorel – auditor, coordonatorul misiunii sau pe șeful structurii de audit intern.

Șef Serviciu de Audit Intern,
Cristescu Gabriel ***Data: 30.06.2005***

Procedura PO4 : Colectarea și prelucrarea informațiilor

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

COLECTAREA INFORMAȚIILOR

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 16.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 16.07.2005

Colectarea informațiilor			
Oficiul Juridic	***DA***	***NU***	***Observații***
Identificarea legilor și regulamentelor aplicabile structurii auditate	*X*	-	
Obținerea organigramei	*X*	-	
Obținerea Regulamentului de organizare și funcționare	*X*	-	
Obținerea fișelor posturilor		*X*	*Nu există*

Scanned with OKEN Scanner

Obţinerea procedurilor scrise		*XX*	*Nu exista*
Identificarea personalului responsabil	*X*	-	
Obţinerea exemplarului de Raport de audit intern anterior	*X*	-	

Procedura PO5 : Analiza riscului

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

LISTA CENTRALIZATOARE A OBIECTELOR AUDITABILE

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Obiective	***Obiecte auditabile***	***Observaţii***
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate	*1. Utilizarea tuturor căilor de atac*	
	2. Stăruinţa în susţinerea unor argumente esenţiale pentru soluţionarea favorabilă a cauzei	
	3. Formularea în termen a acţiunilor în instanţă	
	4. Formularea în termen a apelului	
	5. Prezentarea tuturor documentelor în susţinerea cauzei	
	6. Formularea clauzelor contractuale	
	7. Formularea în termen a recursului	
2. Reprezentarea entitatii în instanţele de judecată	*8. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei*	
	9. Formularea contestaţiilor la executare	
	10. Formularea în termen a acţiunilor	
	11.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	
	12. Formularea întâmpinărilor la actiunile iniţiate	
	13. Combaterea tuturor aspectelor incriminate	
3. Conducerea evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte	*14. Conducerea Registrului de corespondenţă*	
	15. Completarea cu toate documentele a dosarelor	
	16. Evidenţa acţiunilor în justiţie	

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	*Obiecte auditabile*	*Observaţii*
	17. Constituirea dosarelor de instanţă	
	18. Repartizarea corespondenţei în vederea soluţionării	
	19. Evidenţa dosarelor finalizate	
4. Intocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie	*20. Intocmirea lucrărilor şi rapoartelor*	
	21. Avizarea documentelor interne	
5. Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor	*22. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili*	
	23. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	
	24. Formularea contestaţiilor la deciziile nefavorabile	
6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	*25. Investirea în termen a hotărârilor executabile*	
	26. Formularea eventualelor contestaţii la executare	
	27. Solicitarea executării silite a debitorilor	
	28. Investirea în termen a biletelor la ordin	
	29. Stăruinţa în efectuarea în termen a executărilor	

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

IDENTIFICAREA RISCURILOR

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Observaţii
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate	1. Utilizarea tuturor căilor de atac	Neutilizarea tuturor căilor de atac atunci când hotărârile sunt defavorabile	
	2. Stăruinţa în susţinerea unor argumente esenţiale pentru soluţionarea favorabilă a cauzei	Pierderea acţiunii ca urmare a neprezentării logice a faptelor şi susţinerea acestora	
	3. Formularea în termen a acţiunilor în instanţă	Întârzieri în recuperarea debitelor	
	4. Formularea în termen a apelului	Pierderea acţiunii ca urmare a neformulării în termen a apelului	
	5. Prezentarea tuturor documentelor în susţinerea cauzei	Emiterea de hotărâri nefavorabile datorită necunoaşterii în totalitate de către instanţa a adevărului	
	6. Formularea clauzelor contractuale	Imposibilitatea solicitării în instanţă a unor dobânzi, penalităţi etc. deoarece nu sunt prevăzute în contract	
	7. Formularea în termen a recursului	Pierderea acţiunii ca urmare a neformulării în termen a recursului	
2. Reprezentarea entitatii în instanţele de judecată	8. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei	Pierderea acţiunii ca urmare a neprezentării la instanţă în vederea susţinerii cauzei	
	9. Formularea contestaţiilor la executare	Nesolicitarea suspendării executării silite în cazul creditorilor care nu au respectat procedurile de executare	
	10. Formularea în termen a acţiunilor	Prescrierea dreptului de a acţiona în instanţă	
	11.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	Neluarea măsurilor de valorificare şi executare a hotărârilor judecatoresti	
	12. Formularea întâmpinărilor la actiunile iniţiate	Necuprinderea tuturor capetelor de acuzare	
	13. Combaterea tuturor aspectelor incriminate	Admiterea parţială a unor capete de acuzare cu toate că nu există justificarea lor	

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Observații
3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte	14. Conducerea Registrului de corespondență	Corespondența să nu fie înregistrată	
	15. Completarea cu toate documentele a dosarelor	Dosare de instanță incomplete	
	16. Evidența acțiunilor în justiție	Necunoașterea termenelor de judecată	
	17. Constituirea dosarelor de instanță	Inexistența tuturor documentelor privind cauza	
	18. Repartizarea corespon-denței în vederea soluționării	Neefectuarea în termen a lucrărilor	
	19. Evidența dosarelor finalizate	Nevalorificarea hotărârilor obținute și definitive	
4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie	20. Întocmirea lucrărilor și rapoartelor	Neîntocmirea lucrărilor și rapoartelor sau întocmirea incompletă a acestora	
	21. Avizarea documentelor interne	Avizarea unor documente care nu îndeplinesc cadrul legal	
5. Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor	22. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili	Neaplicarea tuturor modalităților de recuperare a debitelor	
	23. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	Înscrierea la masa credală cu debite mai mici decât cele reale de recuperat	
	24. Formularea contestațiilor la deciziile nefavorabile	Acceptarea unor soluții nelegale ale instanțelor sau debitorilor	
6. Investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	25. Investirea în termen a hotărârilor executabile	Neluarea măsurilor de recuperare a creanțelor	
	26. Formularea eventualelor contestații la executare	Necombaterea cu toate elementele a contestațiilor la executare introduse de debitori	
	27. Solicitarea executării silite a debitorilor	Neluarea măsurilor de rerecuperare a debitelor	
	28. Investirea în termen a biletelor la ordin	Imposibilitatea valorificării biletelor la ordin ca urmare a depășirii termenului	

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Observaţii
	29. Stăruinţa în efectuarea în termen a executărilor	Intârzieri în recuperarea debitelor	

CHESTIONARUL DE CONTROL INTERN

A. Întrebări adresate managementului general	DA	NU	Auditorii
Există proceduri scrise privind activitatea Oficiului Juridic?		X	Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Există proceduri scrise privind modul de reprezentare în instanţă?		X	Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Există proceduri scrise privind modul de evidenţiere a dosarelor de judecată?		X	Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Există proceduri scrise privind valorificarea hotărârilor judecătoreşti?		X	Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Există concluzii scrise anexate la dosare?	X		Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Hotărârile definitive sunt transmise compartimentelor de specialitate în vederea punerii în aplicare?	X		Tomescu Viorel Stanescu Ioana
Există Registru de corespondenţă?	X		Tomescu Viorel Stanescu Ioana
S-au calculat dobânzi şi penalităţi şi au fost înscrise la masa credală?	X		Tomescu Viorel Stanescu Ioana

Scanned with OKEN Scanner

Investirea s-a realizat în termen?	*X*		*Tomescu Viorel Stanescu Ioana*
Verificați dacă biletele la ordin au fost investite cu formula executorie în cazul debitelor neachitate?	*X*		*Tomescu Viorel Stanescu Ioana*
In protocol, s-a urmărit ca executorii să sechestreze și să valorifice bunurile debitorilor?	*X*		*Tomescu Viorel Stanescu Ioana*
In instante, s-au susținut corect interesele societății referitoare la contestații?		*X*	*Tomescu Viorel Stanescu Ioana*
B. Întrebari adresate managementului de linie	***DA***	***NU***	***Auditorii***
Obiectivul 1. Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate			
Verificați toate acțiunile pierdute	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați întocmirea recursului	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă recursul este formulat în termen	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă recursul cuprinde toate exceptiile	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați modul de formulare a acțiunii	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă s-a staruit în susținerea intereselor	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă există concluzii scrise	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă concluziile sunt formulate la obiect și combat din toate punctele de vedere cauza	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă s-a insistat pe reținerea de către instanță a anumitor aspecte în susținerea cauzei	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă la acțiunile pierdute au fost utilizate toate căile de atac	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă la acțiunile pierdute în prima instanță s-a formulat apel	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă apelul este formulat în termen	*X*		*Tomescu Viorel*

Scanned with OKEN Scanner

Verificaţi dacă apelul a fost însoţit de susţinerea scrisă a menţiunilor	X		Tomescu Viorel
Obiectivul 2. Reprezentarea societăţii în instanţele de judecată			
Verificaţi dosarele de instanţă	X		Stanescu Ioana
Verificaţi citaţiile primite	X		Stanescu Ioana
Verificaţi hotărârile emise la fiecare şedinţă	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă instituţia a fost reprezentată în instanţă la fiecare şedinţă	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă au fost susţinute interesele la fiecare şedinţă	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă sunt formulate întâmpinări	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă întâmpinările combat în totalitate problemele	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă toate acţiunile în instanţă au fost formulate în termen	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă există debite prescrise şi neacţionate	X		Stanescu Ioana
Verificaţi toate acţiunile sunt finalizate	X		Stanescu Ioana
Verificaţi obţinerea hotărârilor definitive	X		Stanescu Ioana
Verificaţi dacă hotărârile definitive sunt transmise compartimentelor de specialitate în vederea punerii în aplicare	X		Stanescu Ioana
Obiectivul 3. Conducerea evidenţelor privind cauzele la care instituţia este parte			
Verificaţi dacă există Registru de corespondenţă	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă toate documentele primite sunt înregistrate	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă corespondenţa primită este repartizată în vederea soluţionării	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă există termene de soluţionare stabilite	X		Tomescu Viorel
Verificaţi acţiunile în justitie	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă există o evidenţă a acestora	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă evidenţa este completă şi la zi	X		Tomescu Viorel
Verificaţi dacă dosarele sunt finalizate	X		Tomescu Viorel

Scanned with OKEN Scanner

Verificați dacă acestea au fost închise	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă acestea au fost arhivate	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă dosarele de instanță sunt repartizate	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă acestea cuprind toate documentele	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă acestea au fost completate pe parcurs cu toate documentele primite de la instanță sau întocmite ulterior	X		*Tomescu Viorel*
Obiectivul 4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie			
Verificați dacă toate tematicile sunt recepționate	X		*Stanescu Ioana*
Verificați dacă sunt soluționate în termen	X		*Stanescu Ioana*
Verificați lucrările de sinteză sunt întocmite	X		*Stanescu Ioana*
Verificați modul de întocmire a rapoartelor către conducere, Consiliul de administrație etc.	X		*Stanescu Ioana*
Verificați realitatea datelor din aceste rapoarte	X		*Stanescu Ioana*
Verificați documentele emise în cadrul unității care trebuie avizate de Oficiul Juridic	X		*Stanescu Ioana*
Verificați dacă acestea sunt avizate	X		*Stanescu Ioana*
Verificați dacă avizele sunt date cu respectarea legii	X		*Stanescu Ioana*
Obiectivul 5. Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor			
Verificați toate debitele	X		*Tomescu Viorel*
Verificați acțiunile formulate	X		*Tomescu Viorel*
Verificați hotărârile definitive obținute	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă acestea au fost executate	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă există debitori care nu au putut fi executați din lipsă de bunuri	X		*Tomescu Viorel*
Verificați dacă împotriva acestora s-a solicitat lichidarea judiciară	X		*Tomescu Viorel*
Verificați documentele de înscriere la masa credală	X		*Tomescu Viorel*

Scanned with OKEN Scanner

Confruntaţi datele din acestea cu cele din evidenţa contabilă	*X*		*Tomescu Viorel*
Verificaţi dacă s-au calculat dobânzi şi penalităţi şi au fost înscrise la masa credală	*X*		*Tomescu Viorel*
Obiectivul 6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare			
Verificaţi toate hotărârile definitive	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă acestea au fost investite cu formulă executorie	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă investirea s-a realizat în termen	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi toate biletele la ordin primite	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă acestea au fost investite cu formula executorie în cazul debitelor neachitate	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă investirea s-a facut în termen	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă s-a solicitat la executorii judecătoreşti executarea silită a debitorilor	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă aceasta solicitare este făcută în termen	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă s-a stăruit pe lângă executori în vederea întocmirii la termen a actelor procedurale	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă s-a urmărit ca executorii să sechestreze şi să valorifice bunurile debitorilor	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă distribuţiile de preţ sunt corecte	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă există contestaţii la executare	*X*		*Stanescu Ioana*
Verificaţi dacă s-au susţinut corect interesele societăţii referitor la contestaţii	*X*		*Stanescu Ioana*

Scanned with OKEN Scanner

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

STABILIREA FACTORILOR PONDERILOR ŞI NIVELURILOR DE APRECIERE AL RISCURILOR

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Factori de risc (F_i)	***Ponderea factorilor de risc (P_i)***	***Nivelul de apreciere al riscului (N_i)***		
		N_1	N_2	N_3
Aprecierea controlului intern – F1	***P1 – 50%***	*Există proceduri şi se aplică*	*Există proceduri, sunt cunoscute, dar nu se aplică*	*Nu există proceduri*
Aprecierea cantitativă - F2	***P2 – 30%***	*Impact financiar scazut*	*Impact financiar normal*	*Impact financiar ridicat*
Aprecierea calitativă – F3	***P3 – 20%***	*Vulnerabilitate mică*	*Vulnerabilitate medie*	*Vulnerabilitate mare*

Scanned with OKEN Scanner

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

Ministerul Finanţelor Publice
D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

STABILIREA NIVELULUI DE APRECIERE AL RISCULUI PE FACTORI DE RISC ŞI DETERMINAREA PUNCTAJULUI TOTAL AL RISCULUI

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Obiective	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*P1 50% F1*	*P2 30% F2*	*P3 20% F3*	*Punctaj total*
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate	*1. Utilizarea tuturor căilor de atac*	*Neutilizarea tuturor căilor de atac atunci când hotărârile sunt defavorabile*	*2*	*3*	*2*	*2,30*
	2. Stăruinţa în susţinerea unor argumente esenţiale pentru soluţionarea favorabilă a cauzei	*Pierderea acţiunii ca urmare a neprezentării logice a faptelor şi susţinerea acestora*	*3*	*2*	*2*	*2,50*
	3. Formularea în termen a acţiunilor în instanţă	*Întârzieri în recuperarea debitelor*	*2*	*2*	*1*	*1,80*
	4. Formularea în termen a apelului	*Pierderea acţiunii ca urmare a neformulării în termen a apelului*	*2*	*2*	*2*	*2,00*
	5. Prezentarea tuturor documentelor în susţinerea cauzei	*Emiterea de hotărâri nefavorabile datorită necunoaşterii în totalitate de către instanţa a adevărului*	*2*	*1*	*2*	*1,70*
	6. Formularea clauzelor contractuale	*Imposibilitatea solicitării în instanţă a unor dobânzi, penalităţi etc. deoarece nu sunt prevăzute în contract*	*2*	*1*	*1*	*1,50*

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	P1 50% F1	P2 30% F2	P3 20% F3	Punctaj total
	7. Formularea în termen a recursului	Pierderea acțiunii ca urmare a neformulării în termen a recursului	3	2	3	2,70
2. Reprezentarea entitatii în instanțele de judecată	8. Prezentarea la ședintele de judecată în vederea susținerii cauzei	Pierderea acțiunii ca urmare a neprezentării la instanță în vederea susținerii cauzei	3	2	3	2,70
	9. Formularea contestațiilor la executare	Nesolicitarea suspendării executării silite în cazul creditorilor care nu au respectat procedurile de executare	2	1	1	1,50
	10. Formularea în termen a acțiunilor	Prescrierea dreptului de a acționa în instanță	2	3	2	2,30
	11.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	Neluarea măsurilor de valorificare și executare a hotărârilor judecătorești	2	2	3	2,20
	12. Formularea întâmpinărilor la actiunile inițiate	Necuprinderea tuturor capetelor de acuzare	3	2	2	2,50
	13. Combaterea tuturor aspectelor incriminate	Admiterea parțială a unor capete de acuzare cu toate că nu există justificarea lor	1	2	1	1,30
3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte	14. Conducerea Registrului de corespondență	Corespondența să nu fie înregistrată	3	2	2	2,50
	15. Completarea cu toate documentele a dosarelor	Dosare de instanță incomplete	2	1	2	1,70
	16. Evidența acțiunilor în justiție	Necunoașterea termenelor de judecată	2	2	3	2,20

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	P1 50% F1	P2 30% F2	P3 20% F3	Punctaj total
	17. Constituirea dosarelor de instanţă	Inexistenţa tuturor documentelor privind cauza	2	2	2	2,00
	18. Repartizarea corespondenţei în vederea soluţionării	Neefectuarea în termen a lucrărilor	2	3	2	2,30
	19. Evidenţa dosarelor finalizate	Nevalorificarea hotărârilor obţinute şi definitive	2	2	3	2,20
4. Intocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie	20. Intocmirea lucrărilor şi rapoartelor	Neîntocmirea lucrărilor şi rapoartelor sau întocmirea incompletă a acestora	2	3	2	2,30
	21. Avizarea documentelor interne	Avizarea unor documente care nu îndeplinesc cadrul legal	2	2	3	2,20
5. Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor	22. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili	Neaplicarea tuturor modalităţilor de recuperare a debitelor	3	2	2	2,50
	23. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	Înscrierea la masa credală cu debite mai mici decât cele reale de recuperat	2	2	3	2,20
	24. Formularea contestaţiilor la deciziile nefavorabile	Acceptarea unor soluţii nelegale ale instanţelor sau debitorilor	2	2	1	1,80
6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	25. Investirea în termen a hotărârilor executabile	Neluarea măsurilor de recuperare a creanţelor	3	2	3	2,70
	26. Formularea eventualelor contestaţii la executare	Necombaterea cu toate elementele a contestaţiilor la executare introduse de debitori	2	2	1	1,80

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	P1 50% F1	P2 30% F2	P3 20% F3	Punctaj total
	27. Solicitarea executării silite a debitorilor	Neluarea măsurilor de rerecuperare a debitelor	2	2	3	2,20
	28. Investirea în termen a biletelor la ordin	Imposibilitatea valorificării biletelor la ordin ca urmare a depășirii termenului	2	3	2	2,30
	29. Stăruința în efectuarea în termen a executărilor	Intârzieri în recuperarea debitelor	1	2	1	1,30

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

CLASAREA OPERAȚIILOR PE BAZA PUNCTAJULUI RISCURILOR

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Obiective	Obiecte auditabile	Punctaj total	Clasare	Observații
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate	1. Utilizarea tuturor căilor de atac	2,30	Mare	
	2. Stăruința în susținerea unor argumente esențiale pentru soluționarea favorabilă a cauzei	2,50	Mare	
	3. Formularea în termen a acțiunilor în instanță	1,80	Mic	Nu
	4. Formularea în termen a apelului	2,00	Mediu	
	5. Prezentarea tuturor documentelor în susținerea cauzei	1,70	Mic	Nu

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Punctaj total	Clasare	Observaţii
	6. Formularea clauzelor contractuale	1,50	Mic	Nu
	7. Formularea în termen a recursului	2,70	Mare	
2. Reprezentarea entitatii în instanţele de judecată	8. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei	2,70	Mare	
	9. Formularea contestaţiilor la executare	1,50	Mic	Nu
	10. Formularea în termen a acţiunilor	2,30	Mare	
	11.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	2,20	Mediu	
	12. Formularea întâmpinărilor la actiunile iniţiate	2,50	Mare	
	13. Combaterea tuturor aspectelor incriminate	1,30	Mic	Nu
3. Conducerea evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte	14. Conducerea Registrului de corespondenţă	2,50	Mare	
	15. Completarea cu toate documentele a dosarelor	1,70	Mic	Nu
	16. Evidenţa acţiunilor în justiţie	2,20	Mediu	
	17. Constituirea dosarelor de instanţă	2,00	Mediu	
	18. Repartizarea corespondenţei în vederea soluţionării	2,30	Mare	
	19. Evidenţa dosarelor finalizate	2,20	Mediu	
4. Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie	20. Întocmirea lucrărilor şi rapoartelor	2,30	Mare	
	21. Avizarea documentelor interne	2,20	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	*Obiecte auditabile*	*Punctaj total*	*Clasare*	*Observații*
5. Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor	*22. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili*	*2,50*	*Mare*	
	23. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	*2,20*	*Mediu*	
	24. Formularea contestaţiilor la deciziile nefavorabile	*1,80*	*Mic*	*Nu*
6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	*25. Investirea în termen a hotărârilor executabile*	*2,70*	*Mare*	
	26. Formularea eventualelor contestaţii la executare	*1,80*	*Mic*	*Nu*
	27. Solicitarea executării silite a debitorilor	*2,20*	*Mediu*	
	28. Investirea în termen a biletelor la ordin	*2,30*	*Mare*	
	29. Stăruinţa în efectuarea în termen a executărilor	*1,30*	*Mic*	*Nu*

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

TABELUL PUNCTE TARI ŞI PUNCTE SLABE

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	T/S	Consecinţe	Grad de încredere	Obs.
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate	1. Utilizarea tuturor căilor de atac	Neutilizarea tuturor căilor de atac atunci când hotărârile sunt defavorabile	S		Scăzut	1
	2. Stăruinţa în susţinerea unor argumente esenţiale pentru soluţionarea favorabilă a cauzei	Pierderea acţiunii ca urmare a neprezentării logice a faptelor şi susţinerea acestora	S		Scăzut	2
	4. Formularea în termen a apelului	Pierderea acţiunii ca urmare a neformulării în termen a apelului	S		Scăzut	3
	7. Formularea în termen a recursului	Pierderea acţiunii ca urmare a neformulării în termen a recursului	S		Scăzut	4
2.Reprezentarea entitatii în instanţele de judecată	8. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei	Pierderea acţiunii ca urmare a neprezentării la instanţă în vederea susţinerii cauzei	S		Scăzut	5
	10. Formularea în termen a acţiunilor	Prescrierea dreptului de a acţiona în instanţă	S		Scăzut	6
	11.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	Neluarea măsurilor de valorificare şi executare a hotărârilor judecătoreşti	S		Scăzut	7
	12. Formularea întâmpinărilor la actiunile iniţiate	Necuprinderea tuturor capetelor de acuzare	S		Scăzut	8

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	T/S	Consecințe	Grad de încredere	Obs.
3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte	14. Conducerea Registrului de corespondență	Corespondența să nu fie înregistrată	S		Scăzut	9
	16. Evidența acțiunilor în justiție	Necunoașterea termenelor de judecată	S		Scăzut	10
	17. Constituirea dosarelor de instanță	Inexistența tuturor documentelor privind cauza	S		Scăzut	11
	18. Repartizarea corespondenței în vederea soluționării	Neefectuarea în termen a lucrărilor	S		Scăzut	12
	19. Evidența dosarelor finalizate	Nevalorificarea hotărârilor obținute și definitive	S		Scăzut	13
4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie	20. Întocmirea lucrărilor și rapoartelor	Neîntocmirea lucrărilor și rapoartelor sau întocmirea incompletă a acestora	S		Scăzut	14
	21. Avizarea documentelor interne	Avizarea unor documente care nu îndeplinesc cadrul legal	S		Scăzut	15
5. Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor	22. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili	Neaplicarea tuturor modalităților de recuperare a debitelor	S		Scăzut	16
	23. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	Înscrierea la masa credală cu debite mai mici decât cele reale de recuperat	S		Scăzut	17

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	T/S	Consecinţe	Grad de încredere	Obs.
6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	25. Investirea în termen a hotărârilor executabile	Neluarea măsurilor de recuperare a creanţelor	S		Scăzut	18
	27. Solicitarea executării silite a debitorilor	Neluarea măsurilor de rerecuperare a debitelor	S		Scăzut	19
	28. Investirea în termen a biletelor la ordin	Imposibilitatea valorificării biletelor la ordin ca urmare a depăşirii termenului	S		Scăzut	20

Procedura PO5 : Analiza riscurilor

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

TEMATICA ÎN DETALIU A MISIUNII DE AUDIT

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004 – 30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 17.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 17.07.2005

Obiective	Obiecte auditabile selectate	Paragraful corespunzator din RAI
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate	1. Utilizarea tuturor căilor de atac	1.1.
	2. Stăruinţa în susţinerea unor argumente esenţiale pentru soluţionarea favorabilă a cauzei	1.2. 1.2.1. 1.2.2.
	3. Formularea în termen a apelului	1.3. 1.3.1.
	4. Formularea în termen a recursului	1.4.
2. Reprezentarea entităţii în instanţele de judecată	5. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei	2.1. 2.1.1.

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile selectate	Paragraful corespunzator din RAI
	6. Formularea în termen a acțiunilor	2.2. 2.2.1.
	7.Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării	2.3.
	8. Formularea întâmpinărilor la actiunile inițiate	2.4. 2.4.1.
3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte	9. Conducerea Registrului de corespondență	3.1. 3.1.1.
	10. Evidența acțiunilor în justiție	3.2.
	11. Constituirea dosarelor de instanță	3.3
	12. Repartizarea corespondenței în vederea soluționării	3.4.
	13. Evidența dosarelor finalizate	3.5.
4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie	14. Întocmirea lucrărilor și rapoartelor	4.1.
	15. Avizarea documentelor interne	4.2. 4.2.1.
5. Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor	16. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili	5.1.
	17. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	5.2. 5.2.1.
6. Investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de organul de executare	18. Investirea în termen a hotărârilor executabile	6.1. 6.1.1.
	19. Solicitarea executării silite a debitorilor	6.2. 6.2.1.
	20. Investirea în termen a biletelor la ordin	6.3.

Procedura PO6: Elaborarea programului de audit intern

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul Audit Intern

PROGRAMUL DE AUDIT INTERN

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Perioada auditată: 01.03.2004 -30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 20.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 21.07.2005

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele auditului	Activităţile programate	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfăşurării
Tema generală: Activitatea juridică		386		
I. Pregătirea misiunii de audit		84		
	1. Tipărirea şi procesarea Ordinului de serviciu		Şef serviciu	SAI
	2. Tiparirea şi procesarea Declaraţiei de independenţă	2	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	3. Pregătirea şi transmiterea Notificării privind declanşarea misiunii de audit intern către părţile interesate	2	Tomescu Viorel Sef serviciu	SAI
	4. Colectarea şi prelucrarea informaţiilor	16	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI AUDITAT
	5. Întocmirea Listei centralizatoare a obiectelor auditabile	16	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	6. Elaborarea Tabelului puncte tari şi puncte slabe	16	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	7. Întocmirea Programului de audit intern	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	8. Întocmirea Notei şi a Programului preliminar al intervenţiei la faţa locului	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	9. Obţinerea aprobării Notei şi a anexelor acesteia: Colectarea şi prelucrarea datelor, „Tabelul - Puncte tari şi puncte slabe" şi Programul intervenţiei la faţa locului.	4	Tomescu Viorel Stănescu Ioana Sef serviciu	SAI

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele auditului	Activitățile programate	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfășurării
	10. Planificarea și organizarea Ședinței de deschidere cu Serviciul Contabilitate	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana Sef serviciu	SAI și AUDITAT
	11. Redactarea Minutei ședinței de deschidere. Obținerea numelui persoanelor de contact și stabilirea unui loc pentru desfășurarea activității de audit.	4	Tomescu Viorel Șef serviciu Colectare Creante	AUDITAT
II. Intervenția la fața locului		386		
Obiectivul nr. 1. Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate	1.1 Efectuarea testărilor	24	Tomescu Viorel	AUDITAT
	1.2 Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Tomescu Viorel Șef serviciu	SAI
	1.3 Elaborare FIAP - urilor	8	Tomescu Viorel	SAI
	1.4 Colectarea dovezilor	8	Tomescu Viorel	AUDITAT
	1.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	6	Tomescu Viorel	AUDITAT
Obiectivul nr. 2. Reprezentarea entității în instanțele de judecată	2.1 Efectuarea testărilor	26	Tomescu Viorel	AUDITAT
	2.2 Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Tomescu Viorel Sef serviciu	SAI
	2.3 Elaborarea FIAP - urilor	8	Tomescu Viorel	SAI
	2.4 Colectarea dovezilor	8	Tomescu Viorel	AUDITAT

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele auditului	Activităţile programate	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfăşurării
	2.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	6	Tomescu Viorel	AUDITAT
Obiectivul nr.3. Conducerea evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte	3.1 Efectuarea testărilor	36	Stănescu Ioana	AUDITAT
	3.2 Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Stănescu Ioana Sef serviciu	SAI
	3.3 Elaborarea F.I.A.P. - urilor	8	Stănescu Ioana	SAI
	3.4 Colectarea dovezilor	8	Stănescu Ioana	AUDITAT
	3.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	6	Stănescu Ioana	AUDITAT
Obiectivul nr. 4. Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie	4.1 Efectuarea testărilor 4.2 Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu 4.3 Elaborarea F.I.A.P. - urilor 4.4 Colectarea dovezilor 4.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	36 4 8 8 6	Stănescu Ioana Stănescu Ioana Sef serviciu Stănescu Ioana Stănescu Ioana Stănescu Ioana	AUDITAT SAI SAI AUDITAT AUDITAT

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele auditului	Activitățile programate	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfășurării
Obiectivul nr. 5. Solicitarea declanșării falimentului în vederea recuperării debitelor	5.1 Efectuarea testărilor	36	Tomescu Viorel	AUDITAT
	5.2 Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Tomescu Viorel Sef serviciu	SAI
	5.3 Elaborarea F.I.A.P. - urilor	8	Tomescu Viorel	SAI
	5.4 Colectarea dovezilor	8	Tomescu Viorel	AUDITAT
	5.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	6	Tomescu Viorel	AUDITAT
Obiectivul nr. 6. Investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	6.1 Efectuarea testărilor	42	Stănescu Ioana	AUDITAT
	6.2 Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Stănescu Ioana Sef serviciu	SAI
	6.3 Elaborarea F.I.A.P. - urilor	8	Stănescu Ioana	SAI
	6.4 Colectarea dovezilor	8	Stănescu Ioana	AUDITAT
	6.5 Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	6	Stănescu Ioana	AUDITAT
	12. Planificarea și organizarea Ședinței de închidere	8	Tomescu Viorel Sef serviciu	AUDITAT
	13. Discutarea constatărilor cu Oficiul Juridic	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana Sef serviciu	AUDITAT
	14. Concluzii	4	Șef serviciu Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele auditului	Activităţile programate	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfăşurării
III. Raportul de audit intern		82		
	15. Redactarea proiectului de Raport de audit intern	24	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	16. Revizuirea Raportului de audit intern	8	Sef serviciu Tomescu Viorel	SAI
	17. Obţinerea proiectului de Raport de audit intern aprobat de conducere	8	Tomescu Viorel	SAI
	18. Transmiterea proiectului de Raport de audit intern la auditat şi solicitarea de răspuns în 15 zile	2	Sef serviciu Tomescu Viorel	SAI
	19. Planificarea şi organizarea Reuniunii de conciliere, dacă este cazul	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana Sef serviciu	AUDITAT
	20. Includerea în Raportul de audit intern a aspectelor reţinute din punct de vedere al auditatului	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	21. Finalizarea Raportu-lui de audit intern	8	Tomescu Viorel Stănescu Ioana	SAI
	22. Obţinerea Raportului de audit intern aprobat de conducerea instituţiei	8	Tomescu Viorel	SAI
	23. Transmiterea recomandărilor aprobate către auditat	8	Tomescu Viorel	
IV. Urmărirea recomandărilor		-		
	Iniţierea procesului de urmărire		Tomescu Viorel	

Scanned with OKEN Scanner

Procedura PO6 : Elaborarea programului de audit intern

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

PROGRAMUL PRELIMINAR AL INTERVENȚIILOR LA FAȚA LOCULUI

Misiunea de audit intern: *Serviciul juridic*
Perioada auditată: *01.03.2004 – 30.06.2005*
Întocmit: *Tomescu Viorel/Stănescu Ioana* Data: *17.07.2005*
Avizat: *Cristescu Gabriel* Data: *17.07.2005*

Obiective	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării*	*Număr listă de verificare*	*Număr test*	*Auditori*
1. Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate	*1. Formularea în termen a recursului* *2. Stăruința în susținerea unor argumente esențiale pentru soluționarea favorabilă a cauzei* *3. Utilizarea tuturor căilor de atac* *4. Formularea în termen a apelului*	*• Verificarea procedurilor* *• Examinarea întocmirii recursurilor* *• Analiza întâmpinărilor* *• Examinarea cauzelor formulatei și a documentelor justificative* *• Examinarea hotărârilor și formularea apelurilor*	*Structura auditată*	*50*	*LV1*	*T1*	*Tomescu Viorel*
2.Reprezentarea entității în instanțele de judecată	*5. Prezentarea la ședințele de judecată în vederea susținerii cauzei*	*• Verificarea existenței și calității procedurilor* *• Analiza argumentelor de susținere a cauzei*	*Structura auditată*	*52*	*LV2*		*Stănescu Ioana*

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Tipul testării	Locul testării	Durata testării	Număr listă de verificare	Număr test	Auditori
	6. Formularea întâmpinărilor la acțiunile inițiate	• Verificarea dosarelor de instanță • Analiza măsurilor propuse pentru apărare și susținerea cauzei în instanță					
	7. Formularea în termen a acțiunilor						
	8. Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării						
3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte	9. Conducerea Registrului de corespondență	• Verificarea existenței și conținutului procedurilor • Examinarea înregistrării totale a documentelor • Verificarea existenței registrelor și conducerea acestora • Analiza modului de înregistrare a dosarelor	Structura auditată	62	LV3	T3	Tomescu Viorel
	10. Repartizarea corespondenței în vederea soluționării						
	11. Evidența acțiunilor în justiție						
	12. Evidența dosarelor finalizate						
	13. Constituirea dosarelor de instanță						
4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie	14. Întocmirea lucrărilor și rapoartelor	• Analiza existenței și cunoașterii procedurilor • Urmărirea formalizării și comunicării documentelor • Verificarea realității documentelor	Structura auditată	62	LV4	T4	Stănescu Ioana
	15. Avizarea documentelor interne						

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Obiecte auditabile	Tipul testării	Locul testării	Durata testării	Număr listă de verificare	Număr test	Auditori
5. Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor	16. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care nu pot fi executaţi 17. Înscrierea la masa credală cu toate debitele	• Analiza procedurilor • Examinarea debitelor şi a documentelor justificative • Examinarea evidenţelor contabile • Analiza acţiunii de recuperare a debitelor	Structura auditată	62	LV5	T5	Tomescu Viorel
6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare	18. Investirea în termen a hotărârilor executabile 19.Investirea în termen a biletelor la ordin 20. Solicitarea executării silite a debitorilor	• Examinarea procedurilor şi a cuprinderii lor • Studierea modului de recuperare a debitelor şi respectarea cadrului legal • Analiza activităţii executorilor judecătoreşti	Structura auditată	68	LV6	T6	Stănescu Ioana

Notă:

Precizez ca în practica se impune un grad mult mai mare de detaliere al testărilor care se vor efectua de către auditorii interni în etapa de ***Intervenţie la faţa locului.***

Scanned with OKEN Scanner

Procedura PO7: Şedinţa de deschidere

D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

MINUTA ŞEDINŢEI DE DESCHIDERE

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.03.2004-30.06.2005
Întocmit: Tomescu Nicolae/Stănescu Ioana Data: 22.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 22.07.2005

***A. Lista participanţilor*:**

Numele	Funcţia	Direcţia/ Serviciul	Nr. telefon	E-mail	Semnătura
Cristescu Gabriel	Auditor	SAI			
Tomescu Nicolae	Auditor	SAI			
Stănescu Ioana	Auditor	SAI			
Popescu Ion	Şef serviciu	Oficiul Juridic			
Diaconescu Ion	Inspector	Oficiul Juridic			
Voinescu Georgeta	Inspector	Oficiul Juridic			
Vasilescu George	Inspector	Oficiul Juridic			

B. Stenograma şedinţei

În cadrul şedinţei de deschidere s-a procedat la:

- Prezentarea echipei de auditori care urmează să efectueze misiunea de audit;

- Prezentarea funcţiei de audit intern de către auditori, în special a obiectivelor generale ale auditului intern, semnificaţia auditului intern;

- Prezentarea Programului intervenţiei la faţa locului, obiectivele auditabile care se intenţionează a fi realizate, după analizele de risc efectuate. A fost cerută părerea auditaţilor cu privire la aceste obiective, unde s-au făcut remarci că acestea în general reprezintă zone cu risc, dar s-au făcut şi unele comentarii cu privire la complexitatea activităţii Oficiului Juridic şi neatractivitatea nivelului salariului pentru atragerea unor specialişti;

- Stabilirea persoanelor pe care auditorii le pot contacta în vederea colectării informaţiilor, efectuării de teste asupra muncii lor şi pentru a lua interviuri. De asemenea, a fost stabilit programul întâlnirilor şi timpul necesar pentru realizarea acestor proceduri;

Scanned with OKEN Scanner

- Stabilirea condițiilor minime pe care auditatul trebuie să le asigure în vederea realizării misiunii de audit (spațiu de lucru, calculatoare, posibilitate de editare etc.)
- Convenirea unor aspecte procedurale, respectiv eventualitatea unor ședințe intermediare în cursul auditului, informarea sistematică asupra constatărilor.
- Stabilirea Reuniunii de închidere, inclusiv a participanților;
- Stabilirea modalității de redactare a Raportului de audit intern (când, cum și cui va fi distribuit). Recomandările formulate, ca urmare a eventualelor disfuncționalități constatate, vor fi discutate și analizate cu structura auditată, inclusiv calendarul implementării și persoanele răspunzătoare cu implementarea recomandărilor.

Procedura P08: Colectarea informațiilor

Entitatea: DGFP a Județului X

LISTA DE VERIFICARE NR.1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditata: 01.06.2004 - 30.11.2005
Intocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectivul 1 **Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate**

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observații
1.1	Examinarea procedurilor privind conducerea evidențelor			
	1.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a activitatilor de formulare în instanță a acțiunilor			
	a) aprobarea de catre persoanele competente;	-	-	
	b) stabilirea modelelor de acțiuni de formulat în instanță;	-	-	
	c) verificarea existenței listei activităților pentru realizarea obiectivului;	-	-	
	d) precizarea modalităților de completare a modelelor de acțiuni;	-	-	
	e) oferirea unor exemple de completare;	-	-	
	f) cuprinderea modalităților de actualizare a procedurilor;	-	-	
	h) stabilirea responsabilitatilor formulare a actiunilor;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observaţii
	i) stabilirea responsabilităţilor de verificare a acţiunilor formulate;	-	-	
	1.1.2. Înglobarea activităţilor de control intern în puntele cheie ale activităţii juridice;	-	-	
	1.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de întocmire, avizare, aprobare;	-	-	
1.2	Compararea atribuţiilor din fişele postului cele din procedurile de lucru;	-	-	
1.3	Examinarea cunoaşterii procedurilor de către responsabili cu realizarea activităţilor;	-	-	
1.4	Aprecierea calităţii procedurilor de către responsabilii acestora;	-	-	
	- se consideră procedurile corespunzatoare;	-	-	
	- se constată disfunctionalităţi în timpul aplicării lor practice;	-	-	
	- există propuneri de perfecţionare a acestora;	-	-	
1.5	Analiza cauzelor respingerii acţiunilor formulate în instanţă	X		Test nr.1
	- stabilirea listei acţiunilor respinse	X		
	- întocmirea recursului	X		
	- formularea în termen a recursului	X		
	- cuprinderea tuturor exceptiilor în recurs	X		
	- cuprinderea tuturor aspectelor în formularea acţiunii	X		
	- stăruirea în susţinerea intereselor		X	Foaie de lucru
	- formularea în scris a concluziilor	X		
	- formularea la obiect şi combaterea cauzei din toate punctele de vedere		X	Interviu
	- reţinerea de către instanţă a tuturor aspectelor formulate în susţinerea cauzei	X		Notă de relaţii
	- utilizarea tuturor căilor de atac la acţiunile firmulate	X		
	- formularea apelului pentru actiunile pierdute în prima instanţă	X		FIAP 1.1
	- formularea în termen a apelului		X	FIAP 1.2
	- însoţirea apelului de susţinerea în scris a menţiunilor	X		FIAP 1.3
1.6	Analiza modalităţilor de arhivare			

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Judeţului X

TEST NR. 1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului
Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate.

Obiectivele testului
Analiza cauzelor respingerii acţiunilor formulate în instanţă care au fost respinse.

Descrierea testului
Populaţia supusă eşantionării o reprezintă *Lista acţiunilor respinse în instanţă*, în 2004, respectiv 76 acţiuni.
Eşantionul va fi de 10% din totalul populaţiei şi a fost constituit pe baza *Foii de lucru nr. 1*.
Testarea a constat în verificarea modului cum au fost sustinute acţiunile în instanţă şi dacă au fost formulate complet şi corect, examinandu-se următoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr.1*. poz. 1.5, şi anume:

- stabilirea listei acţiunilor respinse;
- întocmirea recursului;
- formularea în termen a recursului;
- cuprinderea tuturor excepţiilor in recurs;
- cuprinderea tuturor aspectelor în formularea acţiunii;
- stăruirea în susţinerea intereselor;
- formularea în scris a concluziilor;
- formularea la obiect şi combaterea cauzei din toate punctele de vedere;
- reţinerea de către instanţă a tuturor aspectelor formulate în susţinerea cauzei;
- utilizarea tuturor căilor de atac la acţiunile firmulate;
- formularea apelului pentru acţiunile pierdute în prima instanţă;
- formularea în termen a apelului;
- însoţirea apelului de susţinerea în scris a menţiunilor.

Pentru efectuarea testării a fost elaborată *Lista de control nr. 1* privind *Analiza modului de susţinere a acţiunilor în instanţă*, care conţine pe orizontală elementele eşantionului, iar pe verticală elementele testate.

Constatari
Din verificarea efectuată s-au constatat mai multe nereguli şi anume:

✓ La susţinerea în instanţă a acţiunilor, nu au fost combătute toate capetele de acuzare, de exemplu, la Dosarul nr. 345/2005 judecătoria a pronunţat o hotărâre prin care pe lângă amenda contravenţională a mai dispus şi plata unor dobânzi. Aceste dobânzi

Scanned with OKEN Scanner

stabilite nelegal nu erau prevăzute în nici un act normativ, iar consilierul care a avut în sarcină cauza nu a contestat aceste dobânzi, formulând acţiunea doar pentru amenda contravenţională.

- ✓ Apelul a fost formulat cu întârziere în termen de respectiv 16 zile în loc de 15 zile de la primirea hotărârii, tot la dosarul nr. 345/2005, cauza fiind respinsă de instanţă.
- ✓ La o acţiune formulată de un salariat asupra unei decizii de imputare, caz în care compartimentul juridic nu a depus la instanţă acest document, judecătoria a solicitat prin două citaţii să se depună spre exemplu întâmpinare în instanţă la dosarul nr.390/2005, astfel judecătoria a admis recursul pârâtului şi a anulat decizia de imputare.
- ✓ La anumite dosare nu s-a insistat în instanţă pentru susţinerea intereselor entităţii pe care o reprezintă, prin formularea detaliată a concluziilor, depunerea de documente justificative la cazuri în care instanţa a pronunţat o hotărâre defavorabilă entităţii.

Concluzii

Pe baza testului efectuat s-a constatat respingerea unor acţiuni în instanţă datorită nesusţinerii temeinice a acestora, neformulării la obiect a acţiunilor, necombaterea tuturor capetelor de acuzare şi/sau a neformulării în termen a apelurilor.

Concomitet pentru aceste probleme s-a solicitat şi *Interviul nr.1 domnului Ionescu Adrian, şeful compartimentului juridic* şi *Nota de relaţii nr.1 adresată domnului Rotaru Vasile*, consilier juridic.

Pe baza acestor testări se va elabora FIAP-ul nr.1.

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

FOAIE DE LUCRU nr. 1

Obiectivul: Analiza cauzelor care au determinat respingerea în instanta a acţiunilor formulate

Constituirea eşantionului în vederea testării s-a realizat prin parcurgerea următorilor paşi:

- ✓ documentul analizat: *Lista acţiunilor formulate în instanţă;*
- ✓ populaţia este reprezentată de numărul total al acţiunilor aflate pe rolul instanţei, respectiv 76 de acţiuni;
- ✓ eşantionul va fi de 10%, respectiv 76 x 10% = 7,6 = 8 acţiuni ;
- ✓ pasul de selecţie va fi 76 : 8 = 9 ;
- ✓ eşantionul a fost format începând cu primul dosar pe 2005, respectiv dosarul 345 şi prin aplicarea pasului de selecţie, stabilit mai sus, rezultând următoarea structură: 345, 354, 363, 372, 381, 390, 399, 408;
- ✓ eşantionul constituit va fi verificat în totalitate;
- ✓ verificarea se va realiza prin diverse testări.

Auditor intern, **Data:**
În prezenţa,

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 1
privind Analiza modului de susținere a acțiunilor în instanță

Elementele eşantionului / Elementele testate	Dosarul nr. 345/2005	Dosarul nr. 354/2005	Dosarul nr. 363/2005	Dosarul nr. 372/2005	Dosarul nr. 381/2005	Dosarul nr. 390/2005	Dosarul nr. 399/2005	Dosarul nr. 408/2005
Stabilirea listei acțiunilor respinse	X	X	X	X	X	X	X	X
Întocmirea recursului	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea în termen a recursului	X	X	X	X	X	X	X	X
Cuprinderea tuturor excepțiilor în recurs	X	X	X	X	X	X	X	X
Cuprinderea tuturor aspectelor în formularea acțiunii	X	X	X	X	X	X	X	X
Stăruința în susținerea intereselor	FIAP	FIAP	X	FIAP	FIAP	FIAP	X	X
Formularea în scris a concluziilor	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea la obiect şi combaterea tuturor capetelor de acuzare	FIAP	X	FIAP	X	X	FIAP	X	FIAP

Scanned with OKEN Scanner

Elementele eşantionului / Elementele testate	Dosarul nr. 345/2005	Dosarul nr. 354/2005	Dosarul nr. 363/2005	Dosarul nr. 372/2005	Dosarul nr. 381/2005	Dosarul nr. 390/2005	Dosarul nr. 399/2005	Dosarul nr. 408/2005
Reținerea de către instanță a tuturor aspectelor formulate în susținerea cauzei	X	X	X	X	X	X	X	X
Utilizarea tuturor căilor de atac la acțiunile formulate	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea apelului pentru acțiunile pierdute în prima instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea în termen a apelului	FIAP	X	X	FIAP	X	X	FIAP	X
Însoțirea apelului de susținerea în scris a mențiunilor	X	X	X	X	X	X	X	X

Data:

Auditor intern,
Tomescu Viorel

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Județului X

INTERVIU NR. 1
privind verificarea cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate
adresat d-lui Ionescu Adrian, șefului compartimentului juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Nr. crt.	Întrebări	DA	NU	Observații
1	Există registru de evidență a acțiunilor formulate în instanță?	X		
2	Există persoana responsabilizată cu completarea registrului?	X		Nota de relații adresată unui consilier juridic
3	Evidența recursurilor este ținută separat la nivelul compartimentului?	X		
4	În cazul recursurilor există o verificare a conținutului acestora realizată de către șeful de serviciu?	X		
5	La acțiunile formulate în instanță există concluzii scrise la fiecare termen?	X		
6	La toate acțiunile formulate de pârîți s-a formulat și depus întâmpinări?		X	FIAP
7	Cocluziile formulate cuprind toate capetele de acuzare?	X		Nota de relații, adresată unui consilier juridic
8	Pentru acțiunile pierdute în prima instanță, dosarul este preluat apoi de șeful compartimentului în vederea aplicării căii de atac următoare?	X		
9	Apelurile au fost formulate în toate cazurile în termen?		X	FIAP
10	Concluziile scrise sunt însoțite de documente justificative?	X		Nota de relații, adresată unui consilier juridic
11	S-a urmărit ca instanța să rețină toate stăruințele și concluziile formulate?			Nota de relații, adresată unui consilier juridic

Scanned with OKEN Scanner

12	Concluziile formulate sunt explicite şi detaliate în toate cazurile?		X	FIAP
13	Mai aveţi ceva de adăugat		X	

Auditor intern, **Data:**
Şeful compartimentului juridic, **Data:**

Entitatea: DGFP a Judetului X

NOTA DE RELAŢII
privind susţinerea în instanţă acţiunilor formulate
adresată domnului Rotaru Vasile – consilier juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Întrebarea 1: Precizaţi dacă există proceduri scrise şi formalizate privind formularea acţiunilor în instanţă.
Răspuns 1: Da.

Întrebarea 2: Precizaţi dacă această procedură v-a fost adusă la cunoştinţă.
Răspuns 2: Da, şi am semnat procesul verbal.

Întrebarea 3: Cum explicaţi nesusţinerea în instanţă a acţiunii în dosarul nr.390, respectiv instanţa a solicitat de două ori depunerea de întâmpinări la recursul formulat de pârât, ceea ce nu s-a făcut şi aceasta a dus la admiterea recursului formulat de pârît.
Raspuns 3: În aceste cazuri am considerat că concluziile verbale prezentate la termenele de judecată au fost complete şi suficiente pentru instanţă.

Întrebarea 4: În cazul dosarelor 345, 363, 390 şi 408 pe anul 2004 s-a constatat că acţiunea în instanţă a fost formulată, fără combaterea tuturor capetelor de acuzare, fără explicarea detaliilor şi depunerea documentelor justificative şi fără formulări la obiect, ceea ce a dus la pierderea acestora. Cum explicaţi aceasta?
Răspuns 4: În acele cazuri acţiunile erau simple şi am crezut că instanţa pronunţă o hotărâre favorabilă având în vedere că adevărul era în totalitate de partea noastră.

Întrebarea 5: Cum explicaţi că la un număr de trei acţiuni aflate pe rolul instanţei, respectiv dosarul nr. 345, 372 şi 399, nu s-au formulat în termen apelul, astfel încât instanţa a admis acţiunea formulată de pârât?

Scanned with OKEN Scanner

Raspuns 5: În acea perioadă am fost în concediu medical şi am uitat să predau dosarele în cauză şi/sau citaţiile şefului de serviciu în vederea desemnări unei alte persoane.

Auditor intern, **Data:**
Consilier juridic, **Data:**

Notă:
Pentru răspunsurile de la întrebările nr. 3, 4 şi 5 se va elabora FIAP.

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a judetului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR.1.1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Susţinerea ineficientă a intereselor entităţii în instanţă.

Constatare

Consilierii juridici nu au insistat în vederea susţinerii probelor în instanţă; astfel nu au fost depuse întâmpinari care să cuprindă excepţiile de la procedură, explicarea detaliilor, formulari la obiect, răspunsul la toate capetele de acuzare etc.

Ex. La dosarul nr. 390/2004 reclamantul debitor, salariat al societăţii, a contestat la judecătorie decizia de imputare a unei sume, constatată ca fiind pagubă în dauna societăţii, produsă de către acesta ca urmare a neglijenţei în serviciu, faptă constatată de organele cu atribuţiuni de control intern. Reclamantul a solicitat anularea acestui debit de către instanţă. Tribunalul a admis recursul în condiţiile în care societatea a fost anunţată prin două citaţii să depună întâmpinare la instanţă, privind cererea formulată de reclamant.

De asemenea, nu au fost susţinute interesele entităţii din aceleasi motive şi în dosarele nr. 345, 354, 372, 381 pe anul 2005.

Cauze

- Inexistenţa unor proceduri scrise şi formalizate care să conţină activităţi de control şi responsabilitate pe nivelele de execuţie;

Scanned with OKEN Scanner

- Inexistenţa unor proceduri de înlocuire a personalului care intră în concedii medicale sau de odihnă;
- Lipsa de experienţă a persoanelor care susţin cauzele entităţii în instanţele judecătoreşti;
- Inexistenţa sau nefuncţionarea unui sistem de control intern.

Consecinţa

- Obţinerea unor hotărâri nefavorabile în instanţă, comparativ cu pertinenţa acţiunii introduse în instanţă şi a documentelor justificative depuse;
- Pierderea în instanţă a unor acţiuni, care implică recuperarea unor sume.

Recomandare

- În toate cazurile în care acţiunile în instanţă necesită un plus de experienţă, acestea să fie susţinute de şeful compartimentului juridic.
- Concluziile scrise şi/sau întâmpinările să fie văzute şi vizate de şeful serviciului înainte de a fi aprobate de conducere şi depuse la judecătorie.
- Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice activitatii Serviciului juridic.
- Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor cu acestea.
- Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie.
- Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluarilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni.
- Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acţiunile pentru care s-a pledat în instanţele judecătoreşti şi luarea măsurilor care se impun.
- Informarea echipei de auditori interni cu privire la rezultatele analizei efectuate de entitatea auditată.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 1.2

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Acţiunile în instanţă nu sunt susţinute prin depunerea concluziilor scrise şi a documentelor justificative solicitate de aceasta.

Constatare

Acţiunile formulate în instanţă au fost făcute fără explicarea detaliilor şi depunerea documentelor justificative şi fără concluzii scrise. Spre exemplu în dosarele nr. 345, 363, 349 şi 408.

Cauza

- Neconducerea unui Registru privind susţinerea acţiunilor în instanţă;
- Inexistenţa unor proceduri scrise şi formalizate care să conţină activităţi de control şi responsabilitate pe nivelele de execuţie;
- Lipsa de experienţă a persoanelor care susţin cauzele entităţii în instanţele judecătoreşti;
- Inexistenţa, în lipsa procedurilor, a unor evidenţe clare privind dosarele aflate pe rol şi nu s-au urmărit soluţiile transmise de judecători.

Consecinţa

- Respingerea unor hotărâri care dacă erau susţinute temeinic nu puteau fi pierdute existând argumente;
- Plata unor daune către terţe persoane;
- Pierderea posibilitatii recuperării sumelor solicitate în instanţă.

Recomandare

- Verificarea dosarelor de catre structura de control intern a societatii pe ultimii trei ani, iar rezultatele sa fie comunicate si serviciului de audit intern in vederea analizarii ulterioare.
- Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice oficiului juridic.
- Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabilului pentru aceasta.

Scanned with OKEN Scanner

- Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie şi coroborarea cu procedurile.
- Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluarilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni.
- Realizarea unui studiu pentru a stabili necesităţile reale de personal.
- Informarea echipei de auditori asupra rezultatelor verificărilor realizate şi a studiului efectuat pentru implementarea recomandarilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 1.3

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Intocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Declararea apelului cu întârziere de peste 10 zile de la data comunicării hotărârii de către judecătorie.

Constatare

Din analiza dosarelor privind cauzele ce au determinat anularea în instanţele judecătoresti a acţiunilor formulate privind solutionarea căilor administrative de atac a rezultat că, în unele cazuri, apelul s-a facut cu întârziere.

Ex. La dosarul nr.345/2004 judecătoria pronunţă o hotărâre prin care pe lângă amenda contravenţională aplicată societăţii, mai dispune şi plata unor dobânzi. Aceste dobânzi nu erau prevăzute în nici un act normativ, iar juristul entităţii în afară de faptul că a depus cu întârziere de 6 zile faţă de termenul legal nici nu le-a contestat, ci doar a combătut legalitatea acordarii sancţiunii.

De asemenea, termenul de 10 zile a mai fost pierdut şi în dosarele nr. 372 şi 399 din 2004.

Scanned with OKEN Scanner

Cauza

- În cadrul serviciului nu există un sistem de urmărire şi depunere în instanţă a întâmpinărilor la acţiunile reclamanţilor;
- Inexistenţa unor proceduri scrise şi formalizate care să conţină activităţi de control şi responsabilitate pe nivelele de execuţie;
- Lipsa de experienţă a persoanelor care susţin cauzele entităţii în instanţele judecătoreşti;
- Inexistenţa, în lipsa procedurilor, a unor evidenţe clare privind dosarele aflate pe rol şi nu s-au urmărit soluţiile transmise de judecători.

Consecinţa

- Respingerea actiunii şi obligarea entităţii la plata unor sume nedatorate.
- Obţinerea unor hotărâri nefavorabile, faţă de pertinenţa actiunii introduse în instanţă şi a documentelor justificative depuse.
- Pierderea în instanţă a unor acţiuni, care implică recuperarea unor sume.
- Obligarea entităţii la plata unor sume nejustificate.

Recomandare

- Elaborarea listei activităţilor şi atasarea riscurilor specifice activitatilor Serviciului juridic;
- Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor de procedură;
- Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile şi nivelele de execuţie;
- Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni;
- Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acţiunile pierdute de entitate în instanţele judecătoreşti şi luarea măsurilor care se impun;
- Informarea echipei de auditori interni cu privire la rezultatele analizei efectuate de entitatea auditată.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a judeţului X

LISTA DE VERIFICARE NR.2

Obiectivul 2. Reprezentarea entităţii în instanţele de judecată
Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observaţii
2.1	Examinarea procedurilor privind reprezentarea în instanţă.			
	2.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a modului de reprezentare în instanţă şi susţinere a cauzelor			
	a) aprobarea procedurilor de către persoanele competente;	-	-	
	b) precizarea modalităţilor de reprezentare în instanţă;	-	-	
	c) stabilirea modalităţilor de susţinere în instanţă a cauzelor	-	-	
	d) solicitarea motivaţiilor pentru care nu există la dosar toate documentele prevazute de procedură;	-	-	
	e) cuprinderea modalitatilor de reconstituire a documentelor care lipsesc de la dosare;	-	-	
	f) reconstituirea documentelor emise de judecatorie ;	-	-	
	g) reconstituirea documentelor emise la nivelul societăţii ;	-	-	
	h) reconstituirea documentelor emise de pârât ;	-	-	
	i) stabilirea responsabilităţilor de reconstituire;	-	-	
	j) stabilirea responsabilităţilor de verificare;	-	-	
	2.1.2 Înglobarea activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului de reprezentare a societăţii în instanţă;	-	-	
	2.1.3 Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de primire, repartizare, înregistrare, ataşare la dosar a documentelor;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	2.1.4 Compararea atribuțiilor din fișele postului cele din procedurile de lucru;	-	-	
	2.1.5 Examinarea cunoașterii procedurilor de către responsabilii cu realizarea activităților;	-	-	
2.2	Aprecierea calității procedurilor de către responsabilii acestora;	-	-	
	- se consideră procedurile corespunzatoare;	-	-	
	- se constată disfunctionalități în timpul aplicării lor practice;	-	-	
	- există propuneri de perfecționare a acestora;	-	-	
2.3	Examinarea modului de reconstituire a documentelor lipsă la dosar;	-	-	
2.4	Verificarea modului de reprezentare și susținere a intereselor entității în fața instanțelor de judecată:	X		TEST NR. 2
	a) existența dosarelor de instanță b) existența citațiilor emise de instanță; c) respectarea termenelor fixate de prezentare la instanță; d) existența delegației de reprezentare în dosar; e) cunoașterea dosarului de instanță; f) prezentarea la instanță la termenele stabilite ; g) susținerea intereselor la fiecare termen; h) formarea și depunerea concluziilor scrise; i) detalierea completă a cauzelor în concluziile formulate; j) cuprinderea în concluzii a tuturor capetelor de acuzare; k) staruința în cuprinderea de către instanță a tuturor solicitărilor facute în cauza respectivă; l) formularea în termen a concluziilor; m) formularea acțiunii în termenul de prescripție ; n) obținerea hotărârilor definitive; o) valorificarea hotărârilor definitive.	X X X X X X X X X X X X X X X X	X X X	Foaie de lucru Lista de control Nota de relații FIAP 2.1 FIAP 2.2 FIAP 2.3
2.5	Verificarea măsurilor propuse în cazurile în care în urma solicitării, compartimentele în cauză nu au transmis documentele solicitate de serviciul juridic în vedere formulării apărării și susținerii cauzei la instanță;	-	-	
2.6	Examinarea efectuării verificărilor respectării termenelor de constituire a dosarelor de instanță;	-	-	
2.7	Analiza modalităților de arhivare	-	-	

Auditor intern, **Data,**
Supervizat, **Data,**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a judeţului X

TEST NR. 2

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului
Reprezentarea entităţii în instanţele de judecată.

Obiectivele testului
Analiza modului în care sunt susţinute în instanţă interesele societăţii.

Descrierea testului
Populaţia totală o reprezintă acţiunile formulate în anul 2005, existente pe rolul instantei, in numar de 54 de actiuni.

Esantionul va fi de 7% din totalul populatiei, determinat pe baza *Foii de lucru nr. 2.*

Testarea a constat în verificarea modului de reprezentare şi susţinere a intereselor entităţii în faţa instanţelor de judecată, examinându-se următoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr.2. pozitia 2.4,* şi anume:

a. existenţa dosarelor de instanţă;
b. existenţa citaţiilor emise de instanţă;
c. respectarea termenelor de prezentare la instanţă ;
d. existenta delegaţiei de prezentare în dosar ;
e. cunoaşterea dosarului de instanţă;
f. prezentarea la instanţă la termenele stabilite ;
g. susţinerea intereselor la fiecare termen;
h. formularea şi depunerea concluziilor scrise;
i. detalierea completă a cauzelor în concluziile prezentate;
j. cuprinderea în concluzii a tuturor capetelor de acuzare
k. staruinţa în cuprinderea de către instanţă a tuturor concluziilor formulate;
l. formularea în termen a concluziilor;
m. formularea acţiunii în cadrul termenului de prescripţie ;
n. obţinerea hotărârilor definitive;
o. valorificarea hotărârilor definitive.

Pentru efectuarea testarii a fost elaborată *Lista de control nr.1 privind Analiza reprezentării în instanţă*, prezentată în continuare, care conţine pe orizontală elementele selectate, iar pe verticală elementele analizate.

Scanned with OKEN Scanner

Constatări

Din analiza Listei de control nr.1 au rezultat urmatoarele situatii:

- nereprezentare în instanță la termenele stabilite ;
- necuprindere în concluzii a tuturor capetelor de acuzare ;
- formularea acțiunilor după termenul de prescriptie ;

Pentru aceste probleme a fost solicitată şi *Nota de relații nr.1 doamnei Iliescu Adriana, consilier juridic.*

Concluzii

Acțiunile în cauză au fost pierdute în instanță de către entitate ceea ce a condus la pierderea anumitor sume de bani prin nerecuperarea lor de la persoanele care au produs pagube entității.

În baza acestui test a fost elaborate FIAP nr. 2.1; 2.2 şi 2.3

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

FOAIE DE LUCRU NR. 2

Obiectivul nr. 1 Susținerea intereselor societății în fața instanțelor de judecată.

Testarea se va realiza pe un eşantion care a fost constituit astfel:

- documentul analizat: *Lista acțiunilor formulate în pretenții*
- populația totală este reprezentată de numărul total al acțiunilor în pretenții aflate pe rolul instanței, respectiv de 54 acțiuni.
- eşantionul va fi de 7%, respectiv 54 x7%= 7,7 = 8 acțiuni
- pasul de selecție 54 : 8 = 7
- eşantionul va cuprinde acțiunile în instanță începând de la acțiunea nr.345/2005 şi aplicând pasul stabilit se obține următoarea structură : 345, 365, 397, 415, 457, 503, 645 şi 695;
- eşantionul constituit va fi verificat în totalitate;
- verificările se vor realiza prin diferite teste.

Auditor intern, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 2
privind analiza reprezentării în instanță

Elemente selectate / Elemente testate	Acțiunea nr. 345/2005	Acțiunea nr. 365/2005	Acțiunea nr. 397/2005	Acțiunea nr. 4015/2005	Acțiunea nr. 457/2005	Acțiunea nr. 503/2005	Acțiunea nr. 645/2005	Acțiunea nr. 695/2005
Existența dosarelor de instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Existența citațiilor emise de instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Respectarea termenelor de prezentare la instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Existența delegației de prezentare în dosar	X	X	X	X	X	X	X	X
Cunoașterea dosarului de instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Prezentarea la instanță la termenele stabilite	FIAP	FIAP	X	FIAP	FIAP	FIAP	X	X
Susținerea intereselor la fiecare termen	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea și depunerea concluziilor scrise	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

Elemente selectate / Elemente testate	Acțiunea nr. 345/2005	Acțiunea nr. 365/2005	Acțiunea nr. 397/2005	Acțiunea nr. 4015/2005	Acțiunea nr. 457/2005	Acțiunea nr. 503/2005	Acțiunea nr. 645/2005	Acțiunea nr. 695/2005
Detalierea completă a cauzelor în concluziile prezentate	X	X	X	X	X	X	X	X
Cuprinderea în concluzii a tuturor capetelor de acuzare	FIAP	X	X	FIAP	X	FIAP	X	X
Stăruința în cuprinderea de către instanță a tuturor concluziilor formulate	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea în termen a concluziilor	X	X	X	X	X	X	X	X
Formularea acțiunii în cadrul termenului de prescripție	FIAP	X	FIAP	X	FIAP	X	FIAP	X
Obținerea hotărârilor definitive	X	X	X	X	X	X	X	X
Valorificarea hotărârilor definitive	X	X	X	X	X	X	X	X

Auditor intern, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a judeţului X

NOTA DE RELATII NR. 2
privind formularea acţiunilor în instanţă
adresat doamnei Iliescu Adriana – consilier juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Întrebarea 1: Precizati dacă există proceduri privind formularea acţiunilor în instantă.
Răspuns1: Da.

Întrebare2: Precizaţi dacă această procedură va fost adusă la cunoştinţă.
Răspuns 2: Da, a fost instruită şi am semnat procesul verbal.

Întrebarea 3: Cum explicaţi situaţiile de nereprezentare în instanţă la termenele stabilite, în 4 situaţii din cele 8 dosare supuse testării?
Raspuns 3: La termenele fixate din partea entităţii nu a fost prezent în sală nici un reprezentant, deoarece subsemnata eram în concediu medical. Instanţa a rămas în pronunţare, iar în urma formulării hotărârii aceasta a fost defavorabilă entităţii, având în vedere ca la dosar nu au existat concluzii scrise în susţinerea cauzei şi nici documente care să combată susţinerile formulate la pârât. Mentionez ca la celelalte nu am putut să ajung la timp, având mai multe procese în aceeaşi zi.

Întrebarea 4: Cum explicaţi neabordarea tuturor capetelor de acuzare din cadrul unui dosar cu ocazia formulării concluziilor?
Răspuns 4 : În majoritatea intâmpinărilor combaterea capetelor de acuzare s-a făcut la modul general. Spre exemplu, la dosarul nr. 415/2005 reclamatul debitor a contestat la judecătorie decizia de imputare a unei sume, stabilită ca fiind pagubă în dauna entităţii, solicitând anularea acestui debit de către instanţă. În întâmpinarea către instanţă nu am susţinut respingerea acestuia pe motiv că a fost depusă contestaţia cu întârziere şi că susţinerile formulate nu sunt la obiect, ci doar respingerea recursului ca fiind neîntemeiat, iar instanţa i-a dat câstig de cauză.

Întrebare 5 : Cum explicaţi că la un număr de patru acţiuni formulate instanţa le-a respins pe motiv de prescripţie ?
Răspuns 5 : Dosarele au fost întocmite şi primite de la compartimentele de specialitate dupa expirarea termenului de trei ani, deci după perioada termenului de prescripţie. Au fost formulate totuşi acţiuni în instanţa pentru repunerea acestora pe rol, încercând a mai recupera unele debite. Instanţa însă a respins actiunile la solicitarea părţi adverse, invocandu-se îndeplinirea termenelor de prescripţie.

Scanned with OKEN Scanner

Întrebare 6 : Explicați de ce nu au fost întocmite în termen aceste dosare și implicit acțiunea în instanță.
***Răspuns 6*:** La comparimentele de specialitate nu a existat o evidență analitică a debitelor, această evidență s-a ținut sintetic și nu s-a știut de vechimea acestor debite.

Notă:
Pentru răspunsurile de la întrebările 3, 4 și 5 se vor elabora FIAP-uri.

Auditor intern, **Data:**
Consilier juridic, **Data:**

Procedura P08 : Colectarea informațiilor

Entitatea: DGFP a județului X

FIȘA DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2.1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema
Nereprezentarea în instanță la termenele de judecată.

Constatare
În unele cazuri, societatea nu a fost prezentă la termenele de judecată fixate de instanță, cu toate că procedura a fost îndeplinită. Astfel în dosarul 645/2005 instanța a fixat ca teremen de judecată data de 23.09.2005 în vederea formulării și depunerii concluziilor, procedură realizată prin Citația nr. 2345/03.09.2005. La termenul fixat din parte societății nu a fost prezent în sală nici un reprezentat, instanța a ramas în pronunțare, în urma formulării hoatărârii aceasta a fost defavorabilă societății, deoarece la dosar nu au existat concluzii formulate în susținerea cauzei și nici documente care să combată susținerile formulate de pârât.

Cauze
- Inexistența unei proceduri scrise ;
- Citatia nr. 2345/03.09.2005 ne-a provenit după trecerea termenului fixat de instanță;
- Lipsa unor acțiuni de control intern ierarhice.

Scanned with OKEN Scanner

Consecinţe

În urma pronunţării hotărârii entitatea a fost obligată la plata către pârât a unor penalităţi de 1.239.870 lei, penalităţi care nu erau prevazute în contractul încheiat între părţi, însă pe care pârâtul le-a obţinut deoarece, entitatea nu a fost reprezentată la termenul fixat de instanţă şi astfel nu au fost contestate şi nici nu au existat concluzii scrise.

Recomandări

- Analiza cazurilor în care acţiunile au fost pierdute prin neprezentare în instanţă a entităţii, în anul 2005 şi luarea măsurilor care se impun;
- Evaluarea necesităţilor reale de personal pentru realizarea atribuţiilor ce le revin;
- Elaborarea unor proceduri scrise şi formalizate care să cuprindă activităţi de control şi un responsabil, în care să fie incluse toate activităţile specifice şi în plus, obligaţia consilierilor juridici ca după fiecare termen să prezinte şefului de compartiment concluziile;
- Fişele posturilor să fie coroborate cu procedurile;
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizei şi modul de implementare al recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2.2

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Formularea acţiunilor în instanţă în afara termenului de prescripţie.

Constatare

Din analiza dosarelor privind cauzele ce au determinat anularea în instanţele judecătoreşti a acţiunilor formulate privind solutionarea căilor administrative de atac a rezultat că, în unele situaţii, acestea au fost respinse pe motiv că nu au fost formulate în cadrul termenului de prescripţie.

Scanned with OKEN Scanner

Spre exemplu, la dosarul nr.695/2005 judecătoria a respins acțiunea pe motiv că de la data faptei și până la formularea acțiunii au trecut trei ani. În acest caz în anul 2002 au fost valorificate bunuri confiscate catre SC A&B SRL în valoare de 234.500 lei cu plata la 30 zile, iar societatea nu a achitat contravaloarea bunurilor. Dupa trei ani s-a formulat actiune în instanță pentru recuperarea sumei, pe care instanța, în mod evident, a respins-o pe motiv de prescriptie.

Cauze

- Inexistența unor proceduri de lucru ;
- Lipsa unui sistem de control intern coerent ;
- În cadrul serviciului contabilitate nu a existat nici o evidență a debitelor, debitul în cauză a fost identificat în 2005 când s-a solicitat la oficiul juridic recuperarea sumei în instanță.

Consecința

- Entitatea a înregistrat o pagubă nerecuperabilă de 234.500 lei;
- Imposibilitatea recuperării sumelor datorate;
- Inexistența unor atribuții clare în fișele posturilor.

Recomandare

- Informarea auditorilor interni despre măsurile stabilite pentru redresarea activității și a modului lor de implementare.
- Instituirea unui sistem prin care toate debitele să fie urmărite pe fiecare client, cel putin lunar, pentru aceasta să fie responsabilizată o persoană. Lunar pentru toate debitele cu vechime mai mare de 30 zile de la data scadenței, să se întomească dosar, care să fie transmis la Serviciul juridic în vederea actionarii debitorului în instanța;
- Elaborarea procedurilor scrise și formalizate și stabilirea responsabililor acestora;
- Coroborarea fișelor posturilor cu procedurile;
- Testarea sistematică a personalului, pentru a verifica cunoșterea și respectarea procedurilor;
- Realizarea unui sistem de pregătire a personalului de către șeful de compartiment;
- Analiza debitelor existente care încă nu sunt prescrise.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2.3

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neatacarea tuturor capetelor de acuzare în întâmpinările făcute către instanţa de judecată.

Constatare

În intampinarea făcută către instanţă nu au fost cuprinse excepţiile de la procedură, răspunsul la toate capetele de acuzare, dovezile etc. În majoritatea intâmpinărilor combaterea capetelor de acuzare s-a făcut la modul general.

Ex. La dosarul nr.415/2005 reclamantul debitor, salariat al societatii, a contestat la judecătorie decizia de imputare a unei sume, constatată ca fiind pagubă în dauna entităţii, produsă de către acesta ca urmare a neglijenţei în serviciu, fapta constatată de organele cu atribuţiuni de control intern. Reclamantul a solicitat anularea acestui debit de către instanţă.

În întâmpinarea către instanţă reprezentanţii Serviciului juridic au susţinut doar respingerea recursului ca fiind neîntemeiat şi nu s-a solicitat respingerea acestuia pe motiv că fost depus cu întârziere şi că susţinerile formulate nu sunt la obiect etc., motiv pentru care instanţa nu a mai analizat aceste aspecte şi i-a dat câştig de cauză reclamantului.

Cauze

- Inexistenţa procedurilor scrise şi formalizate;
- Dosarul a fost repartizat către un salariat debutant, care nu a fost urmărit asupra modului de întocmire şi depunere a recursului ;
- Inexistenţa unui sistem de control intern.

Consecinţe

- Recursul formulat de catre pârât a fost admis, decizia de imputare a sumei emisă de entitate fiind anulată de instanţă;
- Societatea a suferit o pierdere datorită faptului că nu s-a apărat eficient.

Recomandări

- Analiza activităţilor compartimentului juridic pe anul în curs, şi obţinerea unor concluzii pentru reorientarea activităţii viitoare cu scopul eliminării neregulilor şi disfuncţionalităţilor constatate.
- Întocmirea unei liste a activităţilor specifice compartimentului juridic;

Scanned with OKEN Scanner

- Ataşarea riscurilor asociate activităţilor şi stabilirea unui responsabil cu întocmirea şi întreţinerea unui Registru al riscurilor pentru compartimentul juridic ;
- Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor acestora;
- Testarea sistematică a personalului pentru însuşirea procedurilor;
- Coroborarea fiselor posturilor cu procedurile;
- Urmărirea termenelor fixate de instanţă şi după fiecare termen să-i fie prezentate concluzile, concluzii care pe scurt la va trece în Registrul de evidenţă al dosarului pentru termenul stabilit.
- Informarea echipei de auditori cu privire la concluziile analizei şi măsurile programate pentru implementarea recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08 : Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

LISTA DE VERIFICARE NR. 3

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectivul 3. Modul de conducere al evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observatii
3.1	Examinarea procedurilor privind conducerea evidenţelor			
	3.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a a activitatilor de conducere a registrului de evidenţa acţiunilor aflate pe rol			
	a) aprobarea registrului de către persoanele competente;	-	-	
	b) stabilirea formei registrului;	-	-	
	c) verificarea listei activităţilor pentru conducerea acestuia;	-	-	
	d) precizarea modalităţilor de completare;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	e) oferirea unor exemple de completare;	-	-	
	f) solicitarea motivaţiilor pentru care nu se completează, cu toate dosarele constituite;	-	-	
	g) cuprinderea modalităţilor de actualizare a registrului;	-	-	
	h) stabilirea responsabilităţilor de completare;	-	-	
	i) stabilirea responsabilităţilor de verificare;	-	-	
	3.1.2 Înglobarea activităţilor de control intern în puntele cheie ale procesului de conducere şi a evidenţelor societăţii;	-	-	
	3.1.3 Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de întocmire, avizare, aprobare;	-	-	
3.2	Conducerea registrului de intrări/iesiri			
	a) verificarea conducerii anuale a registrului;	-	-	
	b) acordarea cronologică a numerelor de înregistrare;	-	-	
	c) menţionarea corectă a datelor de înregistrare;	-	-	
	d) stabilirea responsabilităţilor de conducere a registrului;	-	-	
	e) înregistrarea tuturor documentelor intrate/ieşite;	-	-	
3.3	Soluţionarea adreselor primite			
	a) verificarea gradului de acoperire prin proceduri a modalităţii de soluţionare a adreselor primite;	-	-	
	b) verificarea transmiteri spre solutionare a dreselor;	-	-	
	d) modul de întocmire a răspunsurilor;	-	-	
	e) verificarea transmiterii în termen a răspunsurilor;	-	-	
	f) justificarea netransmiterii unor răspunsuri la adrese;	-	-	
	g) existenţa copiei documentelor transmise ;	-		
3.4	Compararea atributiilor din fişele postului cele din procedurile de lucru	-	-	
3.5	Examinarea cunoaşterii procedurilor de către responsabili cu realizarea activităţilor;	-	-	
3.6	Aprecierea calităţii procedurilor de către responsabilii acestora;	-	-	
	- se consideră procedurile corespunzatoare;	-	-	
	- se constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării lor practice;	-	-	
	- există propuneri de perfecţionare a acestora;	-	-	
3.7	Conducerea evidenţelor privind cauzele aflate pe rol	X		TEST NR. 3
	a) primirea dosarelor în vederea formularii actiunii;	X		-Foaie de lucru

Scanned with OKEN Scanner

	b) înregistrarea dosarelor în ordine cronologică;		X	-Lista de control
	c) repartizarea dosarelor în vederea formulării acţiunii;	X		- Interviu
	d) conducerea registrului de corespondenţă;		X	
	e) conducerea registrului de evidenţă a dosarelor aflate pe rol;		X	- FIAP
	f) înregistrarea tuturor documentelor primite;		X	
	g) stabilirea termenelor de soluţionare a corespondenţei;	X		
	h) completarea dosarelor cu toate documentele constituite pe parcursul derularii acţiunii aflate pe rol ;	X		
	i) verificarea şi avizarea dosarelor constituite	X		
	j) operarea dosarelor închise ;	X		
	k) arhivarea dosarelor închise ;	X		
	l) conducerea anuală a registrelor		X	
3.8	Analiza modalităţilor de arhivare	-	-	

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**

Entitatea: DGFP a Judeţului X

TEST NR. 3.1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului
Conducerea evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte.

Obiectivele testului
Analiza modului de conducere al evidenţelor cauzelor aflate pe rol, în cadrul Serviciului juridic privind:

- conducerea Registrului de corespondenţă;
- conducerea Registrului de evidenţă a dosarelor aflate pe rol;
- repartizarea şi stabilirea termenelor de soluţionare.

Scanned with OKEN Scanner

Descrierea testului

Populaţia totală este constituită din acţiunile formulate în 2005, respectiv 79 de dosare.

Esantionul selectat va fi de 10 %, deci 8 dosare, din totalul populaţiei şi a fost constituit pe baza *Foii de lucru nr. 3*, prezentată în continuare.

Testarea a constat în verificarea modului în care sunt conduse registrele, înregistrarea documentelor în *Registrul de corespondenţă* şi în *Registrul de evidenţă al dosarelor aflate pe rolul instanţei* şi dacă adresele sunt solutionate în termen, examinandu-se urmatoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr. 3, poziţia 3.7,* şi anume:

- primirea dosarelor în vederea formulării acţiunii;
- înregistrarea dosarelor în ordine cronologică;
- repartizarea dosarelor în vederea formulării acţiunii;
- conducerea registrului de evidenţă a dosarelor;
- conducerea registrului de corespondenţă;
- înregistrarea tuturor documentelor primite;
- stabilirea termenelor de soluţionare a corespondenţei;
- completarea dosarelor cu toate documentele constituite pe parcursul derulării acţiunii aflate pe rol;
- verificarea şi avizarea dosarelor constituite;
- operarea dosarelor închise;
- arhivarea dosarelor închise;
- conducerea anuală a registrelor.

Pentru efectuarea testării a fost elaborată *Lista de control nr. 3 privind Analiza modului de conducere a evidenţelor*, prezentata în continuare, care conţine pe verticală elementele testate, iar pe orizontală elementele analizate.

Constatări

Din analiza efectuată a rezultat că la nivelul Serviciului juridic, *Registrul de corespondenţă* şi *Registrul de evidenţă al dosarelor aflate pe rolul instanţei* sunt ţinute într-un singur registru în care sunt menţionate dosarele pentru care s-au formulat acţiuni în instanţă. În registru sunt menţionate atât dosarele întocmite de entitate, cât şi dosarele formulate de pârâţi şi în care entitatea este parte.

Concluzii

Din analiză a rezultat că nu se cunoaşte şi implicit nu se respectă modalitatea de soluţionare a corespondenţei primite.

În baza acestui test a fost elaborat FIAP nr. 3.1;

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

FOAIE DE LUCRU nr. 3

Obiectivul: Modul de conducere al evidențelor cauzelor aflate pe rol.

Testarea se va realiza pe un eşantion care a fost constituit astfel:

- Documentul analizat: *Registrul de corespondență și Registrul de evidență al dosarelor aflate pe rol;*
- Populatia totală a fost stabilită având în vedere dosarele aflate pe rolul instanței, respectiv 79 de dosare. Dosarele au fost aşezate în ordinea constituirii lor şi s-au selectat 10% dintre ele, respectiv un numar de 8 dosare ;
- Pasul de selectare 79 : 8 = 10 ;
- Eşantionul va fi format din acțiunile cu nr.: 465, 968, 899, 405, 988, 1120,1256 şi 1345 din 2005.
- Eşantionul constituit se va testa în totalitate ;
- Verificarea se va realiza prin teste.

Notă :

Dosarele selectate se vor compara cu datele din Registrul de evidență al dosarelor aflate pe rolul instantei.

În cazul corespondenței nu s-a putut stabili un eşantion deoarece la nivelul serviciului nu exista un registru de evidență care să poată fi comparat cu documentele selectate.

Auditor intern, **Data:**

În prezența,

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 3
privind Analiza modului de conducere a evidențelor cauzelor

Elemente eşantionate / Elemente testate	Acțiunea 456/2005	Acțiunea 968/2005	Acțiunea 899/2005	Acțiunea 405/2005	Acțiunea 988/2005	Acțiunea 1120/2005	Acțiunea 1256/2005	Acțiunea 1345/2005
Primirea dosarelor în vederea formulării acțiunii	X	X	X	X	X	X	X	X
Înregistrarea dosarelor în ordine cronologică	X	X	X	X	X	X	X	X
Repartizarea dosarelor în vederea formulării acțiunii	X	X	X	X	X	X	X	X
Conducerea registrului de corespondență	FIAP	FIAP	X	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP
Conducerea registrului de evidență al dosarelor	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP
Înregistrarea tuturor documentelor primite	X	X	X	X	X	X	X	X
Stabilirea termenelor de soluționare a corespondenței	X	X	X	X	X	X	X	X
Completarea dosarelor cu toate documentele constituite pe parcursul derulării acțiunii în instanță	X	X	X	X	X	X	X	X
Verificarea şi avizarea dosarelor constituite	X	X	X	X	X	X	X	X
Operarea dosarelor închise	X	X	X	X	X	X	X	X
Arhivarea dosarelor închise	X	X	X	X	X	X	X	X
Conducerea anuală a registrelor	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP

Auditor intern, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Județului X

INTERVIU NR. 3
privind conducerea Registrului de corespondență
adresat domnului Protopopescu Eustațiu, șeful compartimentului juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Nr. crt.	Întrebări	DA	NU	Observații
1	Există registru de evidență a intrărilor?		X	FIAP
2	Există registru de evidență al ieșirilor?		X	FIAP
3	Corespondență primită este repartizată în vederea soluționării?	X		
4	Aveți stabilite termene de soluționare a corespondenței?	X		
5	Termenele sunt menționate în registru de corespondență sau alt document?		X	FIAP
6	Urmărește cineva modul de soluționare al corespondenței?	X		
7	Adresele de înaintare către solicitant sunt formalizate de cel care le-a întocmit?	X		
8	Adresele de înaintare a răspunsurilor către solicitant sunt formalizate de seful serviciului?	X		
9	Corespondența primită este evidențiată la nivel de serviciu?		X	FIAP
10	Procedurile prevad conducerea unui registru al corespondenței?	X		
11	Procedurile sunt cunoscute la nivelul serviciului?	X		
12	Mai aveți ceva de adăugat?	X		

Auditor intern, **Data:**
Șef compartiment juridic, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 3

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neconducerea registrelor de evidenţă prevazute de cadrul normativ.

Constatare

- Din analiza efectuată a rezultat ca la nivelul serviciului este ţinut un singur registru în care sunt menţionate dosarele pentru care s-au formulat acţiuni în instanţă. În registru sunt menţionate atât dosarele întocmite de societate, cât şi dosarele formulate de pârâţi şi în care societatea este parte.
- În cadrul societăţii nu se ţine un registru de evidenţă al corespondenţei primite şi/sau ieşite. Precizăm că, zilnic în cadrul serviciului sunt primite diferite adrese prin care se solicită precizări cu privire la legalitatea anumitor aspecte. Din verificări a rezultat faptul că corespondenţa nu este înregistrată la nivelul serviciului. Nici măcar răspunsurile transmise nu se îndosariază, ci doar sunt întocmite într-un singur exemplar care este transmis solicitantului împreună cu adresa primită.

Cauze

- Inexistenţa procedurilor scrise şi formalizate ;
- Salariaţii au considerat că activitatea serviciului este urmărirea dosarelor aflate pe rolul instanţelor şi toată cealaltă corespondenţă este suplimentară şi nu mai este cazul să existe o evidenţă şi la nivelul serviciului ;
- Lipsa unui control intern adecvat.

Consecinţa

În anumite cazuri beneficiari adreselor au formulat ulterior diferite obiecţii cu privire la unele răspunsuri nefundamentate, în special cele legate de legislaţia muncii. Serviciul juridic cu toate că a motivat ca cele obiectate nu era în conformitate cu răspunsurile transmise nu a putut justifica aceasta deoarece nu există la nivelul serviciului nici un exemplar din raspunsul transmis.

Recomandări

- Refacerea Registrului de corespondenţă şi al Registrului e evidenţă al acţiunilor aflate pe rol, de la începutul anului;
- Analiza activităţilor din cadrul compartimentului juridic şi elaborarea unui sistem de organizare al acestuia cu respectarea cadrului normativ în vigoare;
- Elaborarea unor proceduri scrise şi formalizate.

Scanned with OKEN Scanner

- Stabilirea unor responsabili de actualizare a procedurilor şi monitorizarea implementării acestora.
- Actualizarea fişelor de post în concordanţă cu procedurile elaborate.
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizei şi a măsurilor convenite pentru organizarea activităţii şi urmărirea implementării recomandarilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

LISTA DE VERIFICARE NR. 4

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectivul 4. Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a raportărilor privind activitatea proprie

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observaţii
4.1	Examinarea procedurilor privind conducerea evidenţelor			
	4.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a activităţilor de raportare			
	a) aprobarea de către persoanele competente;	-	-	
	b) stabilirea modelelor de raportări de întocmit;	-	-	
	d) precizarea modalităţilor de completare a modelelor de raportări;	-	-	
	e) oferirea unor exemple de completare;	-	-	
	f) cuprinderea modalităţilor de actualizare a raportărilor;	-	-	
	h) stabilirea responsabilităţilor de formulare a raportărilor;	-	-	
	i) stabilirea responsabilităţilor de verificare a raportărilor întocmite;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	4.1.2 Înglobarea activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului de întocmire, formalizare şi comunicare a raportărilor;	-	-	
	4.1.3 Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de întocmire, avizare, aprobare;	-	-	
4.2	Compararea atribuţiilor din fişele postului cu cele din procedurile de lucru;	-	-	
4.3	Examinarea cunoaşterii procedurilor de către responsabilii cu realizarea activităţilor;	-	-	
4.4	Aprecierea calităţii procedurilor de către responsabilii acestora;	-	-	
	- se consideră procedurile corespunzătoare;	-	-	
	- se constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării lor practice;	-	-	
	- există propuneri de perfecţionare a acestora;	-	-	
4.5	Întocmirea şi comunicarea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor			TEST NR. 4
	a) stabilirea listei cu lucrările de sinteză de întocmit ;	X		
	b) stabilirea listei privind rapoartele de întocmit	X		
	c) realizarea în termen a lucrărilor şi rapoartelor;	X		
	d) comunicarea rapoartelor către compartimentele în drept;		X	
	e) cuprinderea în rapoarte a datelor reale rezultate din activităţile desfăşurate	X		Lista de control nr. 4
	f) formalizarea rapoartelor şi lucrărilor de cei în drept;		X	FIAP NR. 4
	g) înregistrarea rapoartelor şi lucrărilor efectuate;	-		
	h) primirea şi înregistrarea tematicilor;	-		
	i) soluţionarea în termen a tematicilor	-		
	j) raportarea modului de realizare a tematicilor	-		
	k) evidenţa documentelor primite spre avizare	-		
	l) documentele primate spre avizare sunt emise în cadrul societăţii;	-		
	m) avizarea este realizată cu respectarea legii		X	
4.6	Analiza modalităţilor de arhivare	-	-	

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Județului X

TEST NR. 4

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului
Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie.

Obiectivele testului
Analiza modului de întocmire a lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor.

Descrierea testului

- Populația este reprezentată de lucrările de sinteză şi rapoartele de activitate, trimestriale şi anuale, care se realizează în cursul unui an.
- Eşantionul a inclus verificarea tuturor lucrărilor ăi rapoartelor elaborate în trimestrul II şi IV şi raportul anual de activitate, deci un procent de 50% din totalul populației.
- Testarea a constat în analiza modului de întocmire a raportărilor, întocmirea în termen a acțiunilor, formalizarea rapoartelor şi transmiterea acestora către factorii de decizie, examinându-se următoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr.4 poziția 4.5, literele a-f* si *m,* şi anume:
  - stabilirea listei cu lucrările de sinteză de întocmit;
  - stabilirea listei privind rapoartele de întocmit
  - realizarea în termen a lucrărilor şi rapoartelor;
  - comunicarea rapoartelor către compartimentele în drept;
  - cuprinderea în rapoarte a datelor reale rezultate din activitățile desfăşurate;
  - formalizarea rapoartelor şi lucrărilor de cei în drept;
  - avizarea este realizată cu respectarea legii.

Pentru efectuarea testării a fost elaborată *Lista de control nr. 4 privind Analiza sistemului de raportare a lucrărilor de sinteză*, care conține pe orizontală raportarile selectate, iar pe verticală elementele testate.

Constatare
Nerespectarea procedurii de realizare a *Raportului de activitate pe anul 2005* utilizând la intocmirea acestuia rapoarte elaborate în cursul anului, aprobate numai de managementul de linie, fără aprobarea managementului general.

Spre exemplu: *Raportul privind acțiunile în pretenții* şi *Raportul privind acțiunile pierdute în instanță* au fost transmise structurilor în drept doar cu semnătura şefului de serviciu. Ulterior, pe baza lor s-a elaborat Raportul anual de activitate pe anul 2005, care a fost aprobat de managementul general.

Scanned with OKEN Scanner

Concluzii

Conducerea societăţii nu a respectat procedura stabilită de cadrul normativ privind raportarea activităţii entitatii publice, datorită nerespectării procedurii legale de către noul şef al Serviciului juridic.

În baza acestui test a fost elaborat FIAP nr. 4.1.

Notă:

Echipa de auditori interni au solicitat un interviu şi o notă de relaţii şefului compartimentului juridic, dar acesta a promis iniţial, apoi a intrat în concediu medical şi nu a mai colaborat cu echipa de auditori.

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 4
privind Analiza sistemului raportare şi a lucrărilor de sinteză

Elemente eşantionate / **Elemente testate**	Raport anual de activitate	Raport privind litigiile aflate pe rol Trim II	Raport privind acțiunile în pretenții Trim. II	Raport privind litigiile aflate pe rol Trim IV	Raport privind acțiunile în pretenții Trim. IV	Raport privind debitele incerte de recuperat	Raport privind acțiunile în instanță pierdute	Raport privind acțiunile privind litigii de muncă
Stabilirea listei cu lucrările de sinteză de întocmit ;	X	X	X	X	X	X	X	X
Stabilirea listei privind rapoartele de întocmit;	X	X	X	X	X	X	X	X
Realizarea în termen a lucrărilor şi rapoartelor;	X	X	X	X	X	X	X	X
Comunicarea rapoartelor către compartimentele în drept;	X	X	FIAP	X	FIAP	X	FIAP	X
Cuprinderea în rapoarte a datelor reale rezultate din activitățile desfășurate	X	X	X	X	X	X	X	X
Formalizarea rapoartelor şi lucrărilor de cei în drept;	FIAP	FIAP	X	FIAP	FIAP	FIAP	X	X
Avizarea este realizată cu respectarea legii;	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP

Auditor intern,

Data:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 4

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neaprobarea şi neavizarea rapoartelor şi lucrarilor de sinteza elaborate de Serviciul juridic de către managementul general.

Constatări

Din analiză a reieşit că *Rapoartele privind acţiunile în pretenţii pe trim. II şi III* şi *Raportul privind acţiunile pierdute în instanţă* nu au fost înaintate spre aprobarea directorului executiv al DGFP şi au fost transmise structurilor în drept doar cu semnatura sefului de serviciu.

Cauze

- Inexistenţa unei proceduri de raportare;
- Şeful serviciului juridic a fost angajat de circa 3 luni şi nu a ştiut circuitul documentelor emise în cadrul serviciului;
- Nerespectarea cadrului normativ sau evitarea respectării acestuia.

Consecinţe

În şedinţele de conducere managementul general nefiind informat despre situaţia debitelor în litigiu şi stadiul în care se află pe rolul instanţei, a luat decizii incorecte privind recuperarea restanţelor de la debitori, cât şi cu privire la constituirea de provizioane.

Recomandare

- Inventarierea şi analiza tuturor situaţiilor realizate şi transmise în afară fără aprobarea managementului general pe anul 2005;
- Stabilirea activităţilor şi riscurilor specifice asociate raportării;
- Elaborarea de proceduri scrise şi formalizate;
- Stabilirea responsabililor cu actualizarea procedurilor şi monitorizarea implementării acestora ;
- Coroborarea fiselor posturilor cu procedurile;
- Stabilirea circuitului documentelor care se elaboreaza în cadrul Serviciului juridic şi insuşirea acestuia de întregul personal;

Scanned with OKEN Scanner

- Informarea echipei de auditori cu privire la rezultatele inventarierii şi a măsurilor stabilite pentru implementarea recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate **Data:**

Procedura P08: Colectarea informațiilor

Entitatea: DGFP a Județului X

LISTA DE VERIFICARE NR. 5

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectivul 5. Analiza solicitării declanşării procedurii falimentului în vederea recuperării debitelor

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observații
5.1	Examinarea procedurilor privind întocmirea dosarelor			
	5.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a activității			
	a) aprobarea de către persoanele competente;	-	-	
	b) stabilirea modelelor de raportări de întocmit;	-	-	
	c) precizarea modalităţilor de completare a modelelor de raportări;	-	-	
	d) oferirea unor exemple de completare;	-	-	
	e) cuprinderea modalităţilor de actualizare a raportărilor;	-	-	
	f) stabilirea responsabilităţilor de formulare a raportărilor;	-	-	
	g) stabilirea responsabilităţilor de verificare a raportărilor întocmite;	-	-	
	5.1.2 Înglobarea activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului de întocmire, formalizare	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	si comunicare a raportarilor;			
	5.1.3 Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de întocmire, avizare, aprobare;	-	-	
5.2	Compararea atribuţiilor din fişele postului cu cele din procedurile de lucru;	-	-	
5.3	Examinarea cunoaşterii procedurilor de către responsabilii cu realizarea activităţilor;			
5.4	Aprecierea calităţii procedurilor de către responsabilii acestora;			
	- se consideră procedurile corespunzătoare;			
	- se constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării lor practice;			
	- există propuneri de perfecţionare a acestora;			
5.5	Stabilirea obligaţiilor de plată			
	- identificarea debitorilor care nu mai au bunuri în patrimoniu;			
	- stabilirea debitelor restante ;			
	- verificarea existenţei hotărării judecătoreşti definitive			
	- verificarea dacă aceasta este investită cu formulă executorie ;			
	- verificarea dacă există acţiune în faliment a debitorilor fără bunuri în patrimoniu ;			
5.6	Întocmirea dosarelor şi punerea pe rol a acţiunii ;	X		TEST NR. 5
	- actualizarea debitelor	X	X	
	- constituirea documentelor justificative a debitului	X	X	
	- formularea acţiunii;	X		Lista de
	- formalizarea acţiunii';	X		control nr. 5
	- depunerea dosarului la instanţă;	X		
	- primirea citaţiei şi prezentarea la termenul de judecată;	X		FIAP nr. 5
	- înscrierea la masa credală;	X		
	- stăruinţa în numirea lichidatorului;	X		
	- stăruinţa în pronunţarea falimentului	X		
5.7	Analiza modalităţilor de arhivare	-	-	

Auditor intern, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Judeţului X

TEST NR. 5

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditatp: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului

Analiza solicitării declanşării procedurii falimentului în vederea recuperării debitelor.

Obiectivele testului

Verificarea întocmirii dosarelor şi punerea pe rol a acţiunii de lichidare judiciară şi falimentului în vederea recuperării debitelor.

Descrierea testului

Populaţia totală este reprezentată de dosarele aflate pe rolul instanţei, pentru care s-au obţinut hotărâri, rămase definitive, investite cu formulă executorie în număr de 7 dosare, dar care nu au fost executate.

Eşantionul a fost constituit din cele 7 dosare care sunt prezentate în *Registrul privind acţiunile în instanţă* care au fost valorificate în totalitate, deci în proporţie de 100%.

Testarea a constat în analiza modului de valorificarea bunurilor din patrimoniul debitorilor în baza hotărârilor judecătoreşti şi pe calea executări silite şi apoi solicitarea lichidării judiciare şi falimentului pentru debitele nerecuperate, examinându-se următoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr.4. poz. 4.5* şi anume:

a) actualizarea debitelor;
b) constituirea documentelor justificative a debitului;
c) formularea acţiunii;
d) formalizarea acţiunii;
e) depunerea dosarului la instanţă;
f) primirea citaţiei şi prezentarea la termenul de judecată;
g) înscrierea la masa credală;
h) stăruinţa în numirea lichidatorului;
i) stăruinţa în pronunţarea falimentului.

Pentru efectuarea testării a fost elaborată *Lista de control nr. 5 privind Analiza procedurii de lichidare judiciară şi de faliment*, care conţine pe orizontală dosarele cuprinse în eşantion, iar pe verticală elementele testate.

Constatări

Din analiza dosarelor cuprinse în eşantion au rezultat debite neactualizate în dosarele nr. 449 si 617/2005, care au fost prinse şi în *Raportul privind activitatea pe anul*

Scanned with OKEN Scanner

2005. În celelalte dosare s-a constatat că au fost respectate fazele procedurii de lichidare judiciară.

Concluzii
Pe baza acestor constatări se va elabora FIAP.

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

LISTA DE CONTROL NR. 5
privind Analiza procedurii de lichidare judiciară şi faliment

Elemente eşantionate / **Elemente testate**	Dosar nr 449/2005	Dosar nr 556/ 2005	Dosar nr 605/ 2005	Dosar nr 617/ 2005	Dosar nr 715/ 2005	Dosar nr 779/ 2005	Dosar nr 782/ 2005
- actualizarea debitelor	FIAP	X	X	FIAP	X	X	X
- constituirea documentelor justificative a debitului	X	X	X	X	X	X	X
- formularea acţiunii;	X	X	X	X	X	X	X
- formalizarea acţiunii;	X	X	X	X	X	X	X
- depunerea dosarului la instanţă;	X	X	X	X	X	X	X
- primirea citaţiei şi prezentarea la termenul de judecată	X	X	X	X	X	X	X
- înscrierea la masa credală;	X	X	X	X	X	X	X
- staruinţa în numirea lichidatorului;	X	X	X	X	X	X	X
- staruinţa în pronunţarea falimentului	X	X	X	X	X	X	X

Auditor intern, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08: Colectarea informațiilor

Entitatea: DGFP a Județului X

FIȘA DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 5

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Tomescu Viorel
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neactualizarea situației debitorilor pentru raportările periodice.

Constatare

Din analiza a reieșit că în două dosare debitele nu au fost actualizate cu dobânzile și penalitățile pentru neplata la termen, în cazul unor societăți care au luat avans pentru efectuarea unor achiziții.

Pe baza dosarelor nr. 449 si 617/2005, Serviciul juridic a întocmit adresa de înscriere la masa credală și a înscris societățile pentru următoarele creanțe: prima societate doar cu suma de 145.000 lei, iar pentru a doua societate a înscris-o cu suma de 345.500 lei, cât era în evidențele Serviciului juridic. În realitate sumele datorare de acești debitori societății erau de 250.000 lei si respectiv de 550.000 lei, la care se adăugau dobînzile și penalitățile pentru neplata la termen.

Cauze

- Inexistența procedurilor scrise;
- Lipsa unui sistem de control intern eficient;
- Serviciul juridic a luat în considerare debitul care se afla în litigiu pe rolul instanței, însă societatea avea și debite curente restante pentru care nu se întocmise documentație de acționare în instanță.

Consecințe

Urmare pronunțării procedurii de faliment și neînscrierii la masa credală în termenul fixat de instanță, entitatea a pierdut posibilitatea recuperării în totalitate a debitelor.

Recomandări

- Elaborarea procedurilor scrise și formalizate;
- Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii și monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalți consilieri;
- Corelarea fișelor posturilor cu procedurile;

Scanned with OKEN Scanner

- Inventarierea debitelor ăi analiza situaţiei aducerii la zi a acestora de la începutul anului 2005;
- Analiza cauzelor care au dus la neînscrierea la masa credală a tuturor debitelor, în cazul în care se constată răspunderea anumitor persoane pentru neîndeplinirea sarcinilor, sumele să fie recuperate de la persoanele răspunzatoare;
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele inventarierii şi analiza situaţiei debitelor şi a neînscrierii la masa credală a acestora şi măsurile luate pentru implementarea recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

LISTA DE VERIFICARE NR. 6

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectivul 6. Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Observaţii
6.1	Examinarea procedurilor privind conducerea evidenţelor			
	6.1.1 Verificarea gradului de acoperire prin proceduri a activităţilor			
	a) aprobarea procedurilor de către persoanele competenţe;	-	-	
	b) stabilirea modelelor de acţiuni de formulat în instanţa privind punerea în executare a hotărârilor;	-	-	
	c) precizarea modalităţilor de completare a modelelor de acţiuni de executare şi punere în aplicare a hotărârilor;	-	-	
	e) oferirea unor exemple de completare;	-	-	
	f) cuprinderea modalităţilor de actualizare a procedurilor;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	h) stabilirea responsabilităţilor în formularea acţiunilor;	-	-	
	i) stabilirea responsabilităţilor de verificare a acţiunilor formulate;	-	-	
	6.1.2 Înglobarea activitaţilor de control intern în punctele cheie ale procesului de conducere şi completare a registrului de evidenţă a dosarelor fiscale;	-	-	
	6.1.3 Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie, respectiv pe fazele de întocmire, avizare, aprobare;	-	-	
6.2	Compararea atribuţiilor din fişele postului cele din procedurile de lucru;	-	-	
6.3	Examinarea cunoaşterii procedurilor de către responsabili cu realizarea activităţilor;			
6.4	Aprecierea calităţii procedurilor de către responsabilii acestora;			
	- se consideră procedurile corespunzătoare;			
	- se constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării lor practice;			
6.5	Analiza cauzelor respingerii acţiunilor formulate			
	- stabilirea listei acţiunilor respinse			
	- întocmirea recursului			
	- formularea în termen a recursului			
	- cuprinderea tuturor excepţiilor în recurs			
	- cuprinderea tuturor aspectelor în formularea acţiunii			
	- staruirea în susţinerea intereselor			
	- formularea în scris a concluziilor			
	- formularea la obiect şi combaterea cauzei din toate punctele de vedere			
	- reţinerea de către instanţă a tuturor aspectelor formulate în susţinerea cauzei			
	- utilizarea tuturor cailor de atac la actiunile firmulate			
	- formularea apelului pentru acţiunile pierdute în prima instanţă			
	- formularea în termen a apelului			
	- însoţirea apelului de susţinerea în scris a menţiunilor			
6.6	Recuperarea pe calea executării silite a debitelor restante de la diverşi debitori			TEST NR.6
	- elaborarea listei hotărârilor rămase definitive	X		Foaie de lucru nr. 6
	- investirea în termen cu formulă executorie a hotărârilor definitive		X	
	- stabilirea debitelor restante la zi	X		
	- solicitarea punerii în aplicare de către executorii judecătoreşti a hotărârilor	X		
	- solicitarea puneri în executare în termen a hotărârii	X		

Scanned with OKEN Scanner

	- staruinţa pe lângă executori de a întocmi în termen actele procedurale.	X		Lista de control nr. 6 Interviu nr. 6 Nota de relaţii nr. 6 FIAP nr. 6.1 FIAP nr. 6.2
	- urmărirea valorificarii de către executori a tuturor bunurilor debitorului până la lichidarea debitului		X	
	- la eventualele contestaţii la executare, întocmirea documentelor de combatere şi respingere a acestora	X		
	- urmărirea respectării procedurilor la distribuţia preţului	X		
	- stabilirea tuturor cheltuielilor de judecată	X		
	- recuperarea în totalitate a cheltuielilor de judecată ;	X		
	- recuperarea în totalitate a restanţelor	X		
6.7	*Analiza modalităţilor de arhivare*	-	-	

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**

Entitatea: DGFP a judeţului X

TEST NR. 6

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Obiectul testului
Punerea în executie a hotărârilor judecătoreşti rămase definitive.

Obiectivele testului
Recuperarea pe calea executari silite a debitelor restante de la diverşi debitori.

Descrierea testului
Populaîia este reprezentată de *Lista hotărârilor privind acţiunile existente pe rolul instanţei*, în număr de 16.
Eşantionul a fost constituit din 50 % din acţiunile aflate pe rol, din totalul populaţiei, conform *Foii de lucru nr. 6.*
Testarea a constat în analiza modului de investire cu formulă executorie a hotărârilor judecătoreşti rămase definitive şi solicitarea la organele de executare silită de a le pune în practică în vederea recuperării în totalitate a debitelor, întocmirea în termen a acţiunilor formulate la eventualele contestaţii la executare, stăruinţa în susţinerea intereselor privind

Scanned with OKEN Scanner

punerea în practică a hotărârilor prin executarea bunurilor debitorului, examinându-se următoarele elemente stabilite prin *Lista de verificare nr.6. poz. 6.6.* şi anume:

- elaborarea *Listei hotărârilor rămase definitive*;
- investirea în termen cu formulă executorie a hotărârilor definitive;
- stabilirea debitelor restante la zi;
- solicitarea punerii în aplicare de către executorii judecătoreşti a hotărârilor;
- solicitarea puneri în executare în termen a hotărârii;
- stăruința pe lângă executori de a întocmi în termen actele procedurale;
- urmărirea valorificării de către executori a tuturor bunurilor debitorului până la lichidarea debitului ;
- la eventualele contestații la executare, întocmirea documentelor de combatere şi respingere a acestora;
- urmărirea respectării procedurilor la distribuția prețului;
- stabilirea tuturor cheltuielilor de judecată;
- recuperarea în totalitate a cheltuielilor de judecată;
- recuperarea în totalitate a restanțelor.

Pentru efectuarea testării a fost elaborată *Lista de control nr. 6 privind Situația punerii în aplicare a hotărârilor judecatoreşti investite cu formula executorie* şi aflate în procedura de executare a bunurilor debitorului.

Constatări

Din analiza rezultatelor testului efectuat s-a constatat:

- existența unui număr destul de mare din eşantionul selectat, respectiv 5 din 8 hotărâri, care nu au fost investite cu formulă executorie în termen. În acest fel hotărârile judecătoreşti respective nu au fost valorificate, deşi erau definitive, iar pentru unele chiar s-a pierdut termenul de recuperare prin prescripție.
- neurmărirea valorificării de către executorii judecătoreşti a tuturor bunurilor debitorului până la recuperarea integrală a acestora.

Concluzii

Din testare au rezultat urmatoarele aspecte:

- 5 din cele 8 dosare din eşantionul selectat nu au fost investite cu formulă executorie în termen;
- în 3 din cele 8 dosare ale eşantionului nu s-a urmărit recuperarea totală a debitelor.

În baza acestui test au fost elaborate FIAP nr. 6.1 si FIAP nr. 6.2

Auditor intern, **Data:**
Supervizor, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

FOAIE DE LUCRU NR. 6

Obiectivul nr. 1 Punerea în executare a hotărârilor judecătoreşti rămase definitive.

Testarea se va realiza pe un eşantion care a fost constituit astfel:

- documentul analizat: *Lista acţiunilor formulate în instanţă*;
- populaţia este reprezentată de acţiunile în instanţă care au fost rămase definitive şi au fost investite cu formulă executorie, în număr de 16 dintr-un total de 79 de acţiuni în 2005;
- eşantionul va fi de 50 %
- pasul de selecţie va fi 2
- hotărârile investite cu formula executorie în număr de 16 au fost asezate în ordinea crescătoare a numărului de dosar, pe ani, din care a fost realizat eşantionul, şi anume: 345/2003, 365/2003, 397/2003, 401/2004, 457/2004, 503/2004, 645/2005, 695/2005
- eşantionul constituit va fi verificat în totalitate;
- verificarea se va realiza prin teste.

Auditor intern, **Data:**
În prezenţa, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 6

privind Situația punerii în aplicare a hotărârilor judecătoreşti investite cu formula executorie

Elemente testate / **Elemente selectate**	Acțiunea 345/2003	Acțiunea 365/2003	Acțiunea 397/2003	Acțiunea 401/2004	Acțiunea 457/2004	Acțiunea 503/2004	Acțiunea 645/2005	Acțiunea 695/2005
- cuprinderea în listă a hotărâri rămase definitive	X	X	X	X	X	X	X	X
- investirea în termen cu formula executorie a hotărârilor rămase definitive	FIAP	X	FIAP	X	FIAP	FIAP	X	FIAP
- stabilirea debitelor restante la zi	X	X	X	X	X	X	X	X
- solicitarea punerii în aplicare de către executorii judecătoreşti a hotărârilor	X	X	X	X	X	X	X	X
- solicitarea puneri în executare în termen a hotărâri	X	X	X	X	X	X	X	X
- stăruința pe lângă executori de a întocmi în termen actele procedurale.	X	X	X	X	X	X	X	X
- urmărirea valorificării de către executori a tuturor bunurilor debitorului până la lichidarea debitului	X	FIAP	X	FIAP	X	X	FIAP	X

Scanned with OKEN Scanner

Elemente selectate / Elemente testate	Acțiunea 345/2003	Acțiunea 365/2003	Acțiunea 397/2003	Acțiunea 401/2004	Acțiunea 457/2004	Acțiunea 503/2004	Acțiunea 645/2005	Acțiunea 695/2005
- la eventualele contestații la executare, întocmirea documentelor de combatere şi respingere a acestora	X	X	X	X	X	X	X	X
- urmărirea respectării procedurilor la distribuția prețului	X	X	X	X	X	X	X	X
- stabilirea tuturor cheltuielilor de judecată	X	X	X	X	X	X	X	X
- recuperarea în totalitate a cheltuielilor de judecată ;	X	X	X	X	X	X	X	X
- recuperarea în totalitate a restanțelor	X	X	X	X	X	X	X	X

Auditor intern,

Data:

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Județului X

INTERVIU NR. 6
privind activitatea de investire cu formulă executorie
și activitatea executorilor judecătorești
adresat domnului Popovici Sorin, șeful compartimentului juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Nr. crt.	Întrebări	DA	NU	Observații
1	Există registru de evidență a acțiunilor investite cu formulă executorie	X		
2	Există persoana responsabilizată cu investirea hotărârilor judecătorești definitive	X		
3	Există proceduri de lucru privind modul de investire cu formulă executorie a hotărârilor judecătorești.		X	FIAP nr. 6.1
4	Ați testat cunoașterea sistemului de lucru la nivelul serviciului		X	-Nota de relații adresată unui consilier juridic
5	Hotărârile definitive au fost investite cu formulă executorie în termen		X	FIAP nr. 6.1
6	După investire s-a procedat la valorificarea hotărârilor judecătorești	X		
7	Există persoană responsabilizată cu punerea în aplicare a hotărârilor definitive și investite	X		
8	S-a solicitat în toate cazurile la executorii judecătorești să pună în executare hotărârea judecătorească	X		
9	Există responsabilități create pentru combaterea eventualelor contestații depuse la executare	X		
10	Există un registru cu executarea hotărârilor judecătorești și bunurile care au fost sechestrate de executori		X	FIAP nr. 6.1
11.	Considerați că se realizează urmărirea valorificării de către executorii judecătorești a bunurilor debitorilor până la recuperarea totală a debitelor?		X	FIAP nr. 6.2 -Nota de relații adresată unui consilier juridic
12	Mai aveți ceva de adăugat?		X	

Auditor intern, Data:
Șeful compartimentului juridic, Data:

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea: DGFP a Judeţului X

NOTA DE RELAŢII NR. 6
privind activitatea de investire cu formulă executorie şi respectarea procedurilor de executare silită adresat doamnei Rotaru Lenuţa – consilier juridic

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Întrebarea 1: Precizati dacă există proceduri privind investirea cu formulă executorie a hotărârilor judecătoreşti rămase definitive.
Răspuns 1 : Da.

Întrebare 2: Precizaţi dacă aceasta procedură va fost adusă la cunostinţă.
Răspuns 2: Da, am fost instruită şi am semnat procesul-verbal.

Întrebare 3: Cum explicaţi că la un număr de două hotărâri rămase definitive încă din 2003 nu au fost investite cu formulă executorie.
Răspuns 3: Hotărârile judecătoreşti definitive nr. 345 şi 617 din 2003 au fost transmise la compartimentele de specialitate şi nu am primit nici un răspuns.

Întrebare 4 : Hotărârile au fost transmise la compartimentele de specialitate în vederea informării, însă obligaţia investirii lor cu formula executorie era în sarcina serviciului juridic.
Raspuns 4: Da, însă investirea urma să o facem după ce primeam debitul la zi de la Serviciul contabilitate

Întrebare 5: Transmiterea debitelor la zi la Serviciul contabilitate a fost solicitată pe baza unei adrese cu termen.
Răspuns 5 : Nu, solicitarea a fost verbală.

Întrebare 6 : Potrivit procedurilor de lucru investirea cu formulă executorie se face în termen de 15 zile de la data obţineri hotărâri judecătoreşti investite cu formula executorie. Cum explicaţi ca în multe cazuri hotărârile definitive favorabile au fost investite cu întârziere cu formula executorie. În unele cazuri recuperarea debitelor a fost imposibilă deoarece debitorul şi-a vândut bunurile din patrimoniu, iar executorul nu a avut ce executa.
Răspuns 6: Pe rolul instanţei se aflau multe dosare ceea ce a dus la întârzieri în formularea actiunilor inclusiv în investirea hotărârilor cu formula executorie.

Întrebare 7 : Cum explicaţi că nu aţi urmarit valorificarea bunurilor debitorilor până la recuperarea totală a debitelor?

Scanned with OKEN Scanner

***Raspuns 7*: În mai multe situaţii am fost pe teren şi am inventariat bunurile pentru care puteam să pun sechestru în vederea valorificării. Deoarece am avut multe dosare, debitorii în cauza au profitat şi au valorificat o parte din bunuri. De asemenea, au fost situaţii când conducerea nu mi-a putut pune la dispozitie un mijloc de transport pentru a mă deplasa la acţiunile de sechestrare, motiv pentru care am pierdut aceasta oportunitate.**

Întrebare 8 : Mai aveti ceva de adăugat?
***Răspuns 8*:** Nu.

Notă:
Pe baza acestei note de relaţii se va elabora FIAP.

Auditor intern, **Data:**
Consilier juridic, **Data:**

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZA A PROBLEMEI NR. 6.1

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neinvestirea cu formula executorie a hotărârilor judecătoreşti definitive şi irevocabile şi netransmiterea spre valorificare executorilor judecătoreşti.

Constatări

În unele cazuri au fost obţinute hotărâri judecătoreşti definitive, dar nu au fost investite cu formulă executorie şi în consecinţă nu au fost valorificate, iar unele chiar s-au prescris.

Spre exemplu: În cazul hotărârii definitive din dosarul nr.345/20.04.2003 s-a obţinut dreptul de recuperare a unui debit de la o societate de la care s-au achiziţionat materiale consumabile de proastă calitate şi care au fost restituite, dar aceasta nu a restituit contravaloarea lor. Hotărârea nu a fost investită cu formulă executorie şi nu s-a solicitat la organele de executare judecătoreşti sechestrarea bunurilor debitorului şi recuperarea creanţei şi în acest fel s-a prescris.

Cauze

- Hotărârea a fost depusă la dosarul acţiunii, dar aceasta nu a fost înregistrată în Registrul de intrări/ieşiri şi în acest fel nu a fost urmarită.

Scanned with OKEN Scanner

- Şeful serviciului nu a verificat şi nu a analizat cauzele aflate pe rol sau cele soluţionate conform atribuţiilor de serviciu.

Consecinţa

Pierderea dreptului de a solicita recuperarea debitului, deoarece s-a prescris termenul de recuperare.

Recomandare

- Inventarierea tuturor celor 16 dosare în cadrul compartimentului pentru a se stabili exact situaţia în care se află fiecare cauză şi pentru a se lua măsurile ce se impun;
- Analiza cauzelor care au dus la investirea hotărârilor definitive cu formulă executorie în termen, pe anul 2005;
- Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate;
- Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii şi monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalţi consilieri;
- Corelarea fişelor posturilor cu procedurile;
- Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin serviciului şi informarea managementului general;
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele inventarierii şi analizei şi a măsurilor luate pentru implementarea recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Procedura P08: Colectarea informaţiilor

Entitatea: DGFP a Judeţului X

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 6.2

Misiunea de audit intern: Serviciul juridic
Perioada auditată: 01.06.2004-30.11.2005
Întocmit: Stănescu Ioana
Supervizat: Cristescu Gabriel

Problema

Neurmărirea valorificării integrale de către executorii judecătoreşti a bunurilor debitorilor.

Scanned with OKEN Scanner

Constatări

Executorii judecătorești nu au urmărit cu insistență valorificarea tuturor bunurilor debitorilor până la lichidarea debitelor.

Spre exemplu: în dosarele nr. 365/2003, 401/2004 și 645/2005 nu s-a urmărit recuperarea în totalitate a debitelor, iar în prezent șansele sunt reduse, deoarece debitorii au reusit să înstrăineze bunurile proprii.

Cauze

- Inexistența unor proceduri scrise și formalizate clare și complete;
- Lipsa de insistență în urmărire a executorilor judecătorești;
- Personal insuficient și număr mare de cauze pe un executor judecătoresc.

Consecința

- Există posibilitatea pierderii șanselor de recuperare în totalitate a debitelor, datorită faptului că deși bunurile au fost identificate, nefiind pus sechestru pe ele la timp sau actele de sechestrare nefiind corect realizate, au favorizat, ulterior, înstrăinarea acestora;
- Pierderea posibilităților de recuperare a unor sume cuvenite.

Recomandare

- Elaborarea procedurilor scrise și formalizate;
- Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii și monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalți consilieri;
- Corelarea fișelor posturilor cu procedurile;
- Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin serviciului și informarea managementului general;
- Analiza cauzelor care au dus situația pierderii posibilităților valorificării integrale a executărilor judecatorești din anul 2005;
- Analiza celor 16 dosare în care avem hotărâri definitive și informarea conducerii pentru luarea măsurilor ce se impun pentru urmărirea recuperării integrale a debitelor în vederea evitării posibilelor prescripții;
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizelor și a măsurilor luate pentru implementarea recomandărilor.

Auditor intern, **Data:**
Supervizat, **Data:**
Pentru conformitate, **Data:**

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P08: Colectarea dovezilor

D.G.F.P al Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

FORMULAR DE CONSTATARE ŞI RAPORTARE A IREGULARITĂŢILOR

Către: Conducătorul Compartimentului de audit public intern

În urma misiunii de audit public intern privind activitatea Oficiului Juridic s-au constatat următoarele:

- ***CONSTATAREA***

Serviciul Achiziţii publice a întocmit o listă cu societăţile care în baza contractelor încheiate îndeplinesc condiţiile de a primi avans pentru achiziţiile ce urmează să le efectueze. Societatea X, pe baza contractului nr. 456/2005, nu a efectuat achiziţiile prevăzute prin contract, la termenele stabilite. În aceste condiţii Serviciul Achiziţii publice întocmeşte în data de 21.03.2005 adresa către Serviciul Juridic în vederea acţionării în instanţă pentru recuperarea debitului. Adresa şi documentaţia este primită de şeful Serviciului Juridic, dar nu a fost înregistrată în Registrul de intrări/ieşiri şi nici repartizată spre rezolvare unui consilier juridic. Urmare a solicitării directorului executiv, în data de 15.07.2005, se formulează acţiune în instanţă, dar această acţiune a fost respinsă pe motiv că s-a prescris dreptul de a se solicita recuperarea debitului.

- ***ACTELE NORMATIVE ÎNCĂLCATE***

Regulamentul de Ordine Interioară şi Fişa postului prevăd responsabilitatea şefului Oficiului Juridic de a urmări formularea acţiunilor în cadrul termenului de prescripţie.

- ***RECOMANDĂRI***

Revizuirea pe ultimii trei ani a tuturor cauzelor primite spre soluţionare în cadrul Serviciului Juridic şi luarea măsurilor de acţionare în instanţă, atunci când cadrul legislativ şi normativ o impune, sau alte măsuri legale aflate la dispoziţia conducerii societăţii.

Stabilirea şi atribuirea responsabilităţii unei persoane din cadrul Serviciului Juridic pentru urmărirea tuturor cauzelor care se primesc în cadrul acestuia.

Efectuarea unei inspecţii de către structura de control intern privind stabilirea cauzelor de neacţionare în instanţă şi a persoanelor responsabile, cu recomandări specifice controlului intern pentru recuperarea debitelor şi/sau sancţionarea administrativă a persoanelor vinovate. Rezultatele inspecţiei se vor comunica şi Serviciului de audit intern spre informare şi analiză.

Scanned with OKEN Scanner

• *ANEXE*

Copiile xerox ale adresei și documentației primită de șeful Serviciului Juridic și ale acțiunii formulate și respinsă de instanță;

Copie xerox a adresei înaintată de Serviciul Achizitii publice în data de 21.03.2005 Serviciului Juridic.

Auditor intern, *Data:*

Procedura P10: Revizuirea documentelor de lucru

Ministerul Finanțelor Publice
D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

NOTA CENTRALIZATOARE A DOCUMENTELOR DE LUCRU

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Numele auditorului: Tomescu Viorel
Data realizării: 23.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel

Constatarea	*Document justificativ*	*Există*		*Auditori*
		Da	*Nu*	
***Secțiunea E** - Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate*	- *întâmpinarea nr. 3455/ 23.09.2004* - *Hotărârea nr. 2345/ 23.09.2004* -	*X* *X*		*Tomescu Viorel*
***Secțiunea F** – Reprezentarea societății în instanțele de judecată*	- *Hotărârea nr. 4532/ 12.03.2005 din care rezultă că societatea nu a avut reprezentant la sedința respectivă* -	*X* *X*		*Tomescu Viorel*
***Secțiunea G** – Conducerea evidențelor, cauzelor la care societatea este parte*	- *Bilanțul de activitate pe anul 2004* - *Raportul privind acțiunea în instanță de recuperare a debitului de la SC X SRL* -	*X* *X*		*Stănescu Ioana*
.....				

Scanned with OKEN Scanner

Secţiunea L - Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare.	*- Hotărârea nr. 8943/ 03.09.2004 investită cu întârziere de 2 ani* *- Biletele la ordin emise de SC Z SRL expirate şi neinvestite cu formulă executorie* *- .....*	*X* *X*		*Tomescu Viorel*

Auditori,

Procedura P11: Şedinţa de închidere

D.G.F.P.a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

MINUTA ŞEDINŢEI DE ÎNCHIDERE

A. Menţiuni generale:
Misiunea de audit: Activitatea Juridică
Perioada auditată: 01.03.2004-30.06.2005
Întocmit: Tomescu Viorel/Stănescu Ioana Data: 22.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 22.07.2005

Lista participanţilor:

Numele	*Funcţia*	*Direcţia/ Serviciul*	*Nr. telefon*	*E-mail*	*Semnătura*
Cristescu Gabriel	*Auditor*	*SAI*			
Tomescu Viorel	*Auditor*	*SAI*			
Stănescu Ioana	*Auditor*	*SAI*			
Popescu Ion	*Şef serviciu*	*Serviciul Juridic*			
Diaconescu Ion	*Inspector*	*Serviciul Juridic*			
Voinescu Georgeta	*Inspector*	*Serviciul Juridic*			
Vasilescu George	*Inspector*	*Serviciul Juridic*			

Scanned with OKEN Scanner

B. Concluzii:

În cadrul şedinţei au fost prezentate obiectivele auditate şi constatările pentru fiecare obiect auditat. De asemenea, au fost discutate constatările, au fost analizate cauzele care au contribuit la realizarea disfuncţionalităţilor şi au fost comentate recomandările care urmează a fi implementate pentru eliminarea deficienţelor constatate.

Pentru constatările/deficienţele prezentate nu au fost formulate obiecţii, fiind însuşite în totalitate.

Procedura P12: Elaborarea proiectului de Raport de audit intern

Ministerul Finanţelor Publice
D.G.F.P. a Judeţului X
Serviciul de Audit Intern

PROIECT DE RAPORT DE AUDIT INTERN

I. DATE DE IDENTIFICARE A MISIUNII DE AUDIT

***Echipa de auditare** - a fost formată din:*
- *Tomescu Viorel, auditor coordonator al misiunii*
- *Stănescu Ioana, auditor*

care fac parte din cadrul D.G.F.P. a Judeţului X - Serviciul de Audit Intern.

***Ordinul de efectuare a misiunii de audit** - auditarea activităţilor cuprinse în Planul de audit intern pe anul 2005, s-a făcut în baza Ordinului de serviciu nr. 68/01.07.2005.*

Baza legală a acţiunii de auditare:
- *Planul de audit intern pe anul 2005, aprobat de conducerea societăţii;*
- *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern;*
- *O.M.F.P. nr. 38/15.01.2003 pentru aprobarea Normelor metodologice generale de aplicare a Legii nr. 672/2002;*
- *Dispoziţia Directorului General al D.G.F.P. a Judeţului X nr. 111/2004 prin care se aprobă Normele proprii de exercitare a auditului intern în cadrul societăţii.*

***Durata misiunii de audit:** 15.10 -31.08.2005.*

***Perioada auditată:** 01.01.2005 - 30.11.2005*

Scanned with OKEN Scanner

Scopul acţiunii de auditare *constă în:*

- *asigurarea conducerii corecte a evidenţelor şi întocmirii clare a sintezelor şi rapoartelor privind activitatea proprie;*
- *asigurarea aplicării corecte a măsurilor de reprezentare în instanţă a intereselor societăţii şi respectarea procedurilor în conformitate cu cadrul legislativ şi normativ.*

Obiectivele acţiunii de auditare *au urmărit dacă:*

- *cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate;*
- *reprezentarea societăţii în instanţele de judecată;*
- *conducerea evidenţelor, cauzelor la care societatea este parte;*
- *întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie;*
- *solicitarea declanşării procedurii falimentului pentru recuperarea creanţelor;*
- *investirea hotărârilor (biletelor la ordin) şi solicitarea executării lor de către executorii judecătoreşti.*

Tipul de auditare *- audit de conformitate/regularitate.*

Tehnici de audit intern utilizate:

• verificarea în vederea asigurării validităţii, realităţii şi acurateţei înregistrărilor în contabilitate, cu urmatoarele tehnici de verificare:

- *comparaţia: pentru debitele de plată şi cele efectiv încasate;*
- *examinarea: pentru detectarea erorilor în completarea documentelor;*
- *garantarea: pentru verificarea realităţii procedurilor şi a documentele ce au stat la baza justificării acestora;*
- *urmărirea: pentru a se constata dacă toate operaţiunile au fost real efectuate.*

Alte tehnici de audit:

- *interviul: pentru lămurirea unor aspecte legate de organizarea şi desfăşurarea activităţilor;*
- *eşantionarea: pentru analiza întocmirii documentelor;*
- *observarea fizică: în vederea formării unei păreri proprii privind modul de întocmire şi emitere a documentelor.*

Instrumentele de audit *care s-au utilizat: Chestionarele - Listele de verificare pentru a stabili condiţiile pe care trebuie să le îndeplinească fiecare obiectiv auditabil.*

Documente şi materiale examinate în cadrul Serviciului Juridic *- verificarea la faţa locului a vizat documentaţia aferentă perioadei auditate, respectiv 01.01.2005 - 30.11.2005, care a cuprins următoarele:*

- *registre de evidenţă;*
- *corespondenţa primită şi trimisă;*
- *dosare de instanţă constituite;*
- *dosare soluţionate şi închise.*

Materiale întocmite pe timpul auditării:

- *foi de lucru privind descrierea activităţilor auditate;*

Scanned with OKEN Scanner

- *fișe de identificare a activităților privind principalele probleme constatate;*
- *liste de verificare pe obiective;*
- *fișe de identificare și analiza a riscurilor;*
- *documente de lucru;*
- *tabelele punctelor tari și slabe, tematica în detaliu a misiunii de audit;*
- *programul de audit, programul intervenției la fața locului;*
- *chestionare - liste de verificare;*
- *rapoarte preliminare de audit, minutele ședințelor de deschidere, de închidere și de conciliere.*

Organizarea Serviciului Juridic: *serviciul a funcționat în perioada supusă auditării cu un număr de 5 salariați, din care un post de conducere - șef de serviciu. Organizarea și funcționarea serviciului se desfășoară conform organigramei și Regulamentului de organizare și funcționare.*

Pentru toți salariații au fost întocmite fișe ale posturilor prin care s-au stabilit relațiile ierarhice de subordonare și de colaborare, precum și sarcinile de serviciu.

II. CONSTATĂRI

1. Cauzele care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate

Utilizarea tuturor căilor de atac

În cazurile în care hotărârea emisă de instanța de judecată a fost favorabilă entitatii, aceasta a fost atacată în instanță și a fost susținută până la finalizarea căilor de atac.

În cazurile în care hotărârea instanței a fost nefavorabilă entității s-a uzat de celelalte căi de atac (apel, recurs, contestație ș.a.).

1.2. Stăruința în susținerea unor argumente esențiale pentru soluționarea favorabilă a cauzei

1.2.1. Susținerea ineficienta a intereselor entității în instanță – FIAP nr. 1.1.

Constatare

Consilierii juridici nu au insistat în vederea susținerii probelor în instanță, astfel nu au fost depuse întâmpinari care să cuprindă excepțiile de la procedură, explicarea detaliilor, formulari la obiect, răspunsul la toate capetele de acuzare etc.

Ex. La dosarul nr. 390/2004 reclamantul debitor, salariat al societății, a contestat la judecătorie decizia de imputare a unei sume, constatată ca fiind pagubă în dauna societății, produsă de către acesta ca urmare a neglijenței în serviciu, faptă constatată de organele cu atribuțiuni de control intern. Reclamantul a solicitat anularea acestui debit de către instanță. Tribunalul a admis recursul în condițiile în care societatea a fost anunțată prin două citații să depună întâmpinare la instanță, privind cererea formulată de reclamant.

De asemenea, nu au fost susținute interesele entității din aceleasi motive și în dosarele nr. 345, 354, 372, 381 pe anul 2005.

Scanned with OKEN Scanner

Consecinţa

- *Obţinerea unor hotărâri nefavorabile în instanţă, comparativ cu pertinenţa acţiunii introduse în instanţă şi a documentelor justificative depuse;*
- *Pierderea în instanţă a unor acţiuni, care implică recuperarea unor sume.*

Recomandare

- *În toate cazurile în care acţiunile în instanţă necesită un plus de experienţă, acestea să fie susţinute de şeful compartimentului juridic.*
- *Concluziile scrise şi/sau întâmpinările să fie văzute şi vizate de şeful serviciului înainte de a fi aprobate de conducere şi depuse la judecătorie.*
- *Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice activităţii Serviciului juridic.*
- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor cu acestea.*
- *Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie.*
- *Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni.*
- *Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acţiunile pentru care s-a pledat în instanţele judecătoreşti şi luarea măsurilor care se impun.*
- *Informarea echipei de auditori interni cu privire la rezultatele analizei efectuate de entitatea auditată.*

1.2.2. Acţiunile în instanţă nu sunt susţinute prin depunerea concluziilor scrise şi a documentelor justificative solicitate de aceasta – FIAP nr. 1.2.

Constatare

Acţiunile formulate în instanţă au fost făcute fără explicarea detaliilor şi depunerea documentelor justificative şi fără concluzii scrise. Spre exemplu în dosarele nr. 345, 363, 349 şi 408.

Consecinţa

- *Respingerea unor hotărâri care dacă erau susţinute temeinic nu puteau fi pierdute existand argumente;*
- *Plata unor daune către terţe persoane;*
- *Pierderea posibilităţii recuperării sumelor solicitate în instanţă.*

Recomandare

- *Verificarea dosarelor de către structura de control intern a societăţii pe ultimii trei ani, iar rezultatele să fie comunicate şi serviciului de audit intern în vederea analizării ulterioare.*
- *Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice oficiului juridic.*
- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabilului pentru aceasta.*
- *Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie şi coroborarea cu procedurile.*

Scanned with OKEN Scanner

- *Realizarea unui studiu pentru a stabili necesitățile reale de personal.*
- *Implicarea personalului în acțiuni de pregătire profesională și influențarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acțiuni.*
- *Informarea echipei de auditori asupra rezultatelor verificarilor realizate și a studiului efectuat pentru implementarea recomandărilor.*

Acțiunile înaintate inițial la instanță au fost formulate în scris, unde s-a prezentat doar aspectul pentru care se introduce acțiunea, ulterior fiind prezentate în instanță, pe parcursul judecării cauzei, și celelalte documente în susținerea cauzei.

Analizând cauzele pierdute, s-a constatat că unul din elementele care ar fi putut duce la pierderea acestora a fost acela că la toate ședințele de instanță planificate au fost formulate doar concluzii verbale, instanța reținând în hotărârile emise doar o parte din aspectele prezentate verbal de consilierii juridici și în special acelea care nu aveau implicații în posibila emitere a unei hotărâri favorabile. De asemenea, unele cauze au fost pierdute, prin declararea apelului cu intarziere, datorită insuficienței personalului din cadrul serviciului, care nu a fost capabil să susțină toate acțiunile în instanță.

1.3. Formularea în termen a apelului

1.3.1. Declararea apelului cu întârziere de peste 10 zile de la data comunicării hotărârii de către judecătorie – FIAP 1.3.

Constatare

Din analiza dosarelor privind cauzele ca au determinat anularea în instanțele judecătorești a acțiunilor formulate privind soluționarea căilor administrative de atac a rezultat că, în unele cazuri, apelul s-a făcut cu întârziere.

Ex. La dosarul nr.345/2004 judecătoria pronunță o hotărâre prin care pe lângă amenda contravențională aplicată societății, mai dispune și plata unor dobânzi. Aceste dobânzi nu erau prevazute în nici un act normativ, iar juristul entității în afară de faptul că a depus cu întârziere de 6 zile față de termenul legal nici nu le-a contestat, ci doar a combătut legalitatea acordării sancțiunii.
De asemenea, termenul de 10 zile a mai fost pierdut și în dosarele nr. 372 și 399 din 2004.

Consecința

- *Respingerea acțiunii și obligarea entității la plata unor sume nedatorate.*
- *Obținerea unor hotărâri nefavorabile, față de pertinența acțiunii introduse în instanță și a documentelor justificative depuse.*
- *Pierderea în instanță a unor acțiuni, care implică recuperarea unor sume.*
- *Obligarea entității la plata unor sume nejustificative.*

Recomandare

- *Elaborarea listei activităților și atasarea riscurilor specifice activităților Serviciului juridic;*
- *Elaborarea procedurilor scrise și formalizate și stabilirea responsabililor de procedură;*
- *Actualizarea fișelor de post cu responsabilitățile și nivelele de execuție;*

Scanned with OKEN Scanner

- *Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni;*
- *Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acţiunile pierdute de entitate în instanţele judecătoreşti şi luarea măsurilor care se impun;*
- *Informarea echipei de auditori interni cu privire la rezultatele analizei efectuate de entitatea auditată.*

În toate cazurile în care hotărârea primei instanţe a fost defavorabilă a fost formulat şi depus apelul. În prima fază s-a declarat apelul fără ca justificarea acestuia să fie concludentă, pentru a nu pierde termenul de depunere şi a avea timpul necesar pentru formularea şi precizarea temeinică a apelului. Ulterior, l-a primul termen de judecată motivele apelului au fost precizate, concluziile fiind depuse în scris la instanţă, în majoritatea cazurilor însoţite de documente justificative.

1.4. Formularea în termen a recursului

Din analiza rezulta ca toate recursurile au fost formulate în termen, cu respectarea prevederilor legale.

2. Reprezentarea entităţii în instanţele de judecată

2.1. Prezentarea la şedintele de judecată în vederea susţinerii cauzei

2.1.1 Nereprezentarea în instanţă la termenele de judecată – FIAP nr. 2.1.

Constatare

În unele cazuri, societatea nu a fost prezentă la termenele de judecată fixate de instanţă, cu toate că procedura a fost îndeplinită. Astfel în dosarul 645/2005 instanţa a fixat ca teremen de judecată data de 23.09.2005 în vederea formulării şi depunerii concluziilor, procedură realizată prin Citaţia nr. 2345/03.09.2005. La termenul fixat din partea societăţii nu a fost prezent în sală nici un reprezentat, instanţa a rămas în pronunţare, în urma formulării hoatărârii aceasta a fost defavorabilă societăţii, deoarece la dosar nu au existat concluzii formulate în susţinerea cauzei şi nici documente care să combată susţinerile formulate de pârât.

Consecinţe

În urma pronunţării hotărârii entitatea a fost obligată la plata către pârât a unor penalităţi de 1.239.870 lei, penalităţi care nu erau prevazute în contractul încheiat între părţi, însă pe care pârîtul le-a obtinut deoarece, entitatea nu a fost reprezentată la termenul fixat de instanţă şi astfel nu au fost contestate şi nici nu au existat concluzii scrise.

Recomandări

- *Analiza cazurilor în care acţiunile au fost pierdute prin neprezentare în instanţă a entităţii, în anul 2005 şi luarea măsurilor care se impun;*
- *Evaluarea necesităţilor reale de personal pentru realizarea atribuţiilor ce le revin;*

Scanned with OKEN Scanner

- *Elaborarea unor proceduri scrise și formalizate care să cuprindă activități de control și un responsabil, în care să fie incluse toate activitățile specifice și în plus, obligația consilierilor juridici ca după fiecare termen să prezinte șefului de compartiment concluziile;*
- *Fișele posturilor să fie coroborate cu procedurile;*
- *Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizei și modul de implementare al recomandărilor.*

Din analiză au rezultat mai multe situații în care reprezentanții entității nu au participat în instanță, cauza principală fiind lipsa de personal.

2.2. Formularea în termen a acțiunilor

2.2.1. Formularea acțiunilor în instanță în afara termenului de prescripție – FIAP nr. 2.2.

Constatare

Din analiza dosarelor privind cauzele ce au determinat anularea în instanțele judecătorești a acțiunilor formulate privind soluționarea căilor administrative de atac a rezultat că, în unele situații, acestea au fost respinse pe motiv că nu au fost formulate în cadrul termenului de prescripție.

Spre exemplu, la dosarul nr.695/2005 judecătoria a respins acțiunea pe motiv că de la data faptei și până la formularea acțiunii au trecut trei ani. În acest caz în anul 2002 au fost valorificate bunuri confiscate către SC A&B SRL în valoare de 234.500 lei cu plata la 30 zile, iar societatea nu a achitat contravaloarea bunurilor. Dupa trei ani s-a formulat actiune în instanță pentru recuperarea sumei, pe care instanța, în mod evident, a respins-o pe motiv de prescripție.

Consecința

- *Entitatea a înregistrat o pagubă nerecuperabilă de 234.500 lei;*
- *Imposibilitatea recuperării sumelor datorate;*
- *Inexistența unor atribuții clare în fișele posturilor.*

Recomandare

- *Informarea auditorilor interni despre măsurile stabilite pentru redresarea activității și a modului lor de implementare.*
- *Instituirea unui sistem prin care toate debitele să fie urmărite pe fiecare client, cel putin lunar, pentru aceasta să fie responsabilizată o persoană. Lunar pentru toate debitele cu vechime mai mare de 30 zile de la data scadenței, să se întomeasca dosar, care să fie transmis la Serviciul juridic în vederea acționării debitorului în instanță;*
- *Elaborarea procedurilor scrise și formalizate și stabilirea responsabililor acestora;*
- *Coroborarea fișelor posturilor cu procedurile;*
- *Testarea sistematică a personalului, pentru a verifica cunoșterea și respectarea procedurilor;*
- *Realizarea unui sistem de pregătire a personalului de către șeful de compartiment;*
- *Analiza debitelor existente care încă nu sunt prescrise.*

Scanned with OKEN Scanner

În general, în termen de 30 zile de la primirea în formă completă a documentaţiei de acţionare în instanţă au fost formulate acţiunile şi depuse la instanţă. În multe cazuri la Serviciul juridic iniţial se transmitea doar o adresă prin care se solicita acţionarea în instanţă a unui debitor, fără a se ataşa şi documentele justificative, respectiv contracte, facturi, fişa contabilă analitică cu debitul existent şi neachitat etc.

2.3. Transmiterea hotărârilor definitive în vederea valorificării

Din analiză a rezultat că există un sistem de transmitere al hotărârilor definitive spre valorificare în cadrul entităţii, sistem care funcţionează.

2.4. Formularea întâmpinărilor la acţiunile iniţiate

2.4.1. Neatacarea tuturor capetelor de acuzare în întâmpinările făcute către instanţa de judecată – FIAP nr. 2.3.

Constatare

În întampinarea făcută către instanţă nu au fost cuprinse excepţiile de la procedura, răspunsul la toate capetele de acuzare, dovezile etc. În majoritatea întâmpinărilor combaterea capetelor de acuzare s-a facut la modul general.

Ex. La dosarul nr.415/2005 reclamantul debitor, salariat al societatii, a contestat la judecătorie decizia de imputare a unei sume, constatată ca fiind paguba în dauna entităţii, produsă de către acesta ca urmare a neglijenţei în serviciu, faptă constatată de organele cu atribuţiuni de control intern. Reclamantul a solicitat anularea acestui debit de către instanţă.

În întâmpinarea către instanţă reprezentanţii Serviciului juridic au susţinut doar respingerea recursului ca fiind neîntemeiat şi nu s-a solicitat respingerea acestuia pe motiv ca fost depus cu întârziere şi că susţinerile formulate nu sunt la obiect etc., motiv pentru care instanţa nu a mai analizat aceste aspecte şi i-a dat câştig de cauză reclamantului.

Consecinţe

- *Recursul formulat de către pârât a fost admis, decizia de imputare a sumei emisă de entitate fiind anulată de instanţă;*
- *Societatea a suferit o pierdere datorită faptului că nu s-a apărat eficient.*

Recomandări

- *Analiza activităţilor compartimentului juridic pe anul în curs, şi obţinerea unor concluzii pentru reorientarea activităţii viitoare cu scopul eliminării neregulilor şi disfuncţionalităţilor constatate;*
- *Întocmirea unei liste a activităţilor specifice compartimentului juridic;*
- *Ataşarea riscurilor asociate activităţilor şi stabilirea unui responsabil cu întocmirea şi întreţinerea unui Registru al riscurilor pentru compartimentul juridic ;*
- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor acestora;*

Scanned with OKEN Scanner

- *Testarea sistematică a personalului pentru însușirea procedurilor;*
- *Coroborarea fișelor posturilor cu procedurile;*
- *Urmărirea termenelor fixate de instanță și după fiecare termen să-i fie prezentate concluzile, concluzii care pe scurt la va trece în Registrul de evidență al dosarului pentru termenul stabilit.*
- *Informarea echipei de auditori cu privire la concluziile analizei și măsurile programate pentru implementarea recomandărilor.*

În apărarea intereselor entității, ca urmare a acțiunilor formulate de reclamanți au fost, în general, formulate și depuse întâmpinări la capetele de acuzare. Întâmpinările formulate au combătut capetele de acuzare, drept pentru care, în majoritatea cazurilor, acțiunile introduse de reclamanți au fost respinse de instanță. Însa, au fost și întâmpinări, care nu au fost formulate la obiect, justificate și argumentate cu dovezi și susținute și în instanță la termenele de judecată.

3. Conducerea evidențelor cauzelor la care entitatea este parte

3.1. Conducerea Registrului de corespondență

3.1.1. Neconducerea registrelor de evidență prevazute de cadrul normativ – FIAP nr. 3.

Constatare

- *Din analiza efectuată a rezultat că la nivelul serviciului este ținut un singur registru în care sunt menționate dosarele pentru care s-au formulat acțiuni în instanță. În registru sunt menționate atât dosarele întocmite de societate, cât și dosarele formulate de pârâti și în care societatea este parte.*
- *În cadrul societății nu se ține un registru de evidență al corespondenței primite și/sau ieșite. Precizăm că, zilnic în cadrul serviciului sunt primite diferite adrese prin care se solicită precizări cu privire la legalitatea anumitor aspecte. Din verificări a rezultat faptul că corespondența nu este întegistrată la nivelul serviciului. Nici măcar răspunsurile transmise nu se îndosariază, ci doar sunt întocmite într-un singur exemplar care este transmis solicitantului împreună cu adresa primită.*

Consecința

În anumite cazuri beneficiari adreselor au formulat ulterior diferite obiecții cu privire la unele răspunsuri nefundamentate, în special cele legate de legislația muncii. Serviciul juridic cu toate că a motivat că cele obiectate nu erau în conformitate cu răspunsurile transmise nu a putut justifica aceasta deoarece nu există la nivelul serviciului nici un exemplar din răspunsul transmis.

Recomandări

- *Refacerea Registrului de corespondență și al Registrului de evidență al acțiunilor aflate pe rol, de la începutul anului;*
- *Analiza activităților din cadrul compartimentului juridic și elaborarea unui sistem de organizare al acestuia cu respectarea cadrului normativ în vigoare;*

Scanned with OKEN Scanner

- *Elaborarea unor proceduri scrise şi formalizate.*
- *Stabilirea unor responsabili de actualizare a procedurilor şi monitorizarea implementării acestora.*
- *Actualizarea fişelor de post în concordanţă cu procedurile elaborate.*
- *Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizei şi a măsurilor convenite pentru organizarea activităţii şi urmărirea implementării recomandărilor.*

Din analiză a rezultat lipsa de preocupare din partea conducerii serviciului pentru ţinerea registrelor prevăzute de cadrul normativ.

3.2. Evidenţa acţiunilor în justiţie

Din analiză a rezultat că există un sistem de evidenţă al acţiunilor în instanţă care este funcţional.

3.3. Constituirea dosarelor de instanţă

Constituirea dosarelor de instanţă s-a făcut numai în baza adreselor primite de la compartimentele specializate. Astfel compartimentul de specialitate, în speţă compartimentul desfacere, întocmea adresa către Serviciul Juridic prin care solicita acţionarea în justiţie a unui anumit debitor pe motiv că nu şi-a respectat clauzele contractuale de a achita în termen obligaţia de plată. Cererea, astfel primită, era înregistrată în Registrul de corespondenţă, apoi se întocmea un dosar care era înregistrat în Registrul special. În multe cazuri cererea nu era însoţită şi de documentele justificative în susţinerea cauzei, ceea ce a determinat Serviciul Juridic să solicite aceste docmente şi să constituie dosarul după intrarea în posesia lor.

În cazul acţiunilor introduse de alţii, la primirea citaţiei se constituia dosarul de instanţă.

Toate dosarele de instanţă erau completate pe parcurs cu documentele emise de instanţă sau de ambele părţi.

3.4. Repartizarea corespondenţei în vederea soluţionării

În cadrul serviciului sistemul de repartizare al corespondenţei pe compartimentele de specialitate există şi funcţionează.

3.5. Evidenţa dosarelor finalizate

Dosarele finalizate sunt păstrate în aceleaşi locuri cu dosarele aflate pe rolul instanţelor de judecată. Dosare finalizate de circa 3-4 ani de zile nu au fost transmise la arhiva entităţii.

Scanned with OKEN Scanner

4. Întocmirea lucrărilor de sinteză și a rapoartelor privind activitatea proprie

4.1. Întocmirea lucrărilor și rapoartelor

Șefii compartimentelor de specialitate au repartizate lucrările și rapoartele specifice pe salariați și se regăsesc și în fișele posturilor, ceea ce asigura monitorizarea elaborării la termen.

4.2. Avizarea documentelor interne

4.2.1. Neaprobarea și neavizarea rapoartelor și lucrărilor de sinteză întocmite de Serviciul juridic de către managementul general – FIAP nr. 4.

Constatări

*Din analiză a reieșit că **Rapoartele privind acțiunile în pretenții pe trim. II și III** și **Raportul privind acțiunile pierdute în instanță** nu au fost înaintate spre aprobarea directorului executiv al DGFP și au fost transmise structurilor în drept doar cu semnătura șefului de serviciu.*

Consecințe

În ședintele de conducere managementul general nefiind informat despre situația debitelor în litigiu și stadiul în care se afla pe rolul instanței, a luat decizii incorecte privind recuperarea restanțelor de la debitori, cât și cu privire la constituirea de provizioane.

Recomandare

- *Inventarierea și analiza tuturor situațiilor realizate și transmise în afară fără aprobarea managementului general;*
- *Stabilirea activităților și riscurilor specifice asociate raportării;*
- *Elaborarea de proceduri scrise și formalizate;*
- *Stabilirea responsabililor cu actualizarea procedurilor și monitorizarea implementării acestora ;*
- *Coroborarea fișelor posturilor cu procedurile;*
- *Stabilirea circuitului documentelor care se elaborează în cadrul Serviciului juridic și însușirea acestuia de întregul personal ;*
- *Informarea echipei de auditori cu privire la rezultatele inventarierii și a măsurilor stabilite pentru implementarea recomandărilor.*

Raportul privind acțiunile în pretenții** a fost înaintat instanței de judecată doar cu semnătura șefului de serviciu. Ulterior au fost luate o serie de decizii de către managementul general fără să țină cont de situația actuală a debitelor și pe baza acestora a fost elaborat **Raportul de activitate pe anul 2005.

Scanned with OKEN Scanner

5. Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor

5.1. Solicitarea falimentului în cazul debitorilor care sunt insolvabili

În cadrul serviciului există un sistem de solicitare a falimentului în cazul debitorilor insolvabili care funcţionează.

5.2. Înscrierea la masa credală cu toate debitele

5.2.1. Neactualizarea situaţiei debitorilor pentru raportările periodice – FIAP nr. 5.

Constatare

Din analiză a reieşit că în două dosare debitele nu au fost actualizate cu dobânzile şi penalităţile pentru neplata la termen, în cazul unor societăţi care au luat avans pentru efectuarea unor achiziţii.

Pe baza dosarelor nr. 449 şi 617/2005, Serviciul juridic a întocmit adresa de înscriere la masa credală şi a înscris societăţile pentru următoarele creanţe: prima societate doar cu suma de 145.000 lei, iar pentru a doua societate a înscris-o cu suma de 345.500 lei, cât era în evidenţele Serviciului juridic. În realitate sumele datorare de acesti debitori societăţii erau de 250.000 lei şi respectiv de 550.000 lei, la care se adăugau dobânzile şi penalităţile pentru neplata la termen.

Consecinţe

Urmare pronunţării procedurii de faliment şi neînscrierii la masa credală în termenul fixat de instanţă, entitatea a pierdut posibilitatea recuperarii în totalitate a debitelor.

Recomandări

- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate;*
- *Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii şi monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalţi consilieri;*
- *Corelarea fişelor posturilor cu procedurile;*
- *Inventarierea debitelor şi analiza situaţiei aducerii la zi a acestora de la începutul anului 2005;*
- *Analiza cauzelor care au dus la neînscrierea la masa credală a tuturor debitelor, în cazul în care se constată răspunderea anumitor persoane pentru neîndeplinirea sarcinilor sumele să fie recuperate de la persoanele răspunzatoare;*
- *Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele inventarierii şi analiza situaţiei debitelor şi a neînscrierii la masa credală a acestora şi măsurile luate pentru implementarea recomandărilor.*

Din ananliză a rezultat că s-a pierdut posibilitatea recuperării dobânzilor şi penalităţilor aferente unor debite, deoarece acestea nu erau actualizate de către Serviciul contabilitate la momentul înscrierii la masa credală a debitelor.

Scanned with OKEN Scanner

6. Investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare

6.1. Investirea în termen a hotărârilor executabile

Hotărârile judecătorești definitive și irevocabile au fost investite în general cu formulă executorie. Investirea s-a făcut în circa jumătate din cazuri în termen de circa 30 zile de la obținerea acesteia, iar în alte cazuri investirea s-a făcut cu mult peste termenul de 30 zile, ajungând a fi investite și la 2 ani de la obținerea sentințelor.

După investire cu formula executorie acestea erau transmise compartimentelor de specialitate (financiar-contabil, desfacere, resurse umane, IT) în vederea valorificării sau, în cazurile în care prevedeau recuperarea unor sume de la diverși debitori, erau transmise la organele de executare în vederea aplicării procedurilor de executare silită.

6.1.1. Neinvestirea cu formulă executorie a hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile și netransmiterea spre valorificare executorilor judecătorești – FIAP nr. 6.1.

Constatări

În unele cazuri au fost obținute hotărâri judecătorești definitive, dar nu au fost investite cu formula executorie si in consecinta nu au fost valorificate, iar unele chiar s-au prescris.

Spre exemplu : În cazul hotărârii definitive din dosarul nr.345/20.04.2003 s-a obținut dreptul de recuperare a unui debit de la o societate de la care s-au achiziționat materiale consumabile de proastă calitate și care au fost restituite, dar aceasta nu a restituit contravaloarea lor. Hotărârea nu a fost investită cu formulă executorie și nu s-a solicitat la organele de executare judecătorești sechestrarea bunurilor debitorului și recuperarea creanței și în acest fel s-a prescris.

Consecința

Pierderea dreptului de a solicita recuperarea debitului, deoarece s-a prescris termenul de recuperare.

Recomandare

- Inventarierea tuturor celor 16 dosare în cadrul compartimentului pentru a se stabili exact situația în care se află fiecare cauză și pentru a se lua măsurile ce se impun;
- Analiza cauzelor care au dus la investirea hotărârilor definitive cu formulă executorie în termen, pe anul 2005;
- Elaborarea procedurilor scrise și formalizate;
- Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii și monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalți consilieri;
- Corelarea fișelor posturilor cu procedurile;
- Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin compartimentului și informarea managementului general;
- Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizei și a măsurilor luate pentru implementarea recomandărilor.

Scanned with OKEN Scanner

Din analiza situaţiei hotărârilor judecătoreşti rămase definitive, în mod surprinzător, unele dintre ele nu au fost investite cu formulă executorie şi mai grav la unele s-a pierdut chiar termenul de prescriptie.

6.2. Solicitarea executării silite a debitorilor

6.2.1. Neurmărirea valorificarii integrale de către executorii judecătoreşti a bunurilor debitorilor – FIAP nr. 6.2.

Constatări

Executorii judecatoreşti nu au urmărit cu insistenţă valorificarea tuturor bunurilor debitorilor până la lichidarea debitelor.

Spre exemplu: în dosarele nr. 365/2003, 401/2004 si 645/2005 nu s-a urmărit recuperarea în totalitate a debitelor, iar în prezent şansele sunt reduse, deoarece debitorii au reuşit să înstrăineze bunurile proprii.

Consecinţa

- *Există posibilitatea pierderii şanselor de recuperare în totalitate a debitelor, datorită faptului că deşi bunurile au fost identificate, nefiind pus sechestru pe ele la timp sau actele de sechestrare nefiind corect realizate au favorizat, ulterior, înstrăinarea acestora;*
- *Pierderea posibilităţilor de recuperare a unor sume cuvenite.*

Recomandare

- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate;*
- *Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii şi monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalţi consilieri;*
- *Corelarea fişelor posturilor cu procedurile;*
- *Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin serviciului şi informarea managementului general;*
- *Analiza cauzelor care au dus situaţia pierderii posibilităţilor valorificării integrale a executărilor judecătoreşti din anul 2005;*
- *Analiza celor 16 dosare în care avem hotărâri definitive şi informarea conducerii pentru luarea măsurilor ce se impun pentru urmărirea recuperării integrale a debitelor în vederea evitării posibilelor prescripţii;*
- *Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele analizelor şi a măsurilor luate pentru implementarea recomandărilor.*

Din ananliză a rezultat insuficienţa resurselor Serviciului juridic pentru a susţine activitatea de executare silită. În aceste condiţii şi datorită neintervenţiei la momentul oportun s-a pierdut posibilitatea recuperării în totalitate a debitelor, deoarece debitorii au reuşit să-şi înstrăineze bunurile care trebuiau să fie sechestrate.

Scanned with OKEN Scanner

6.3. Investirea în termen a biletelor la ordin

În cadrul serviciului există un sistem de investire în termen al biletelor la ordin care funcționează.

III. CONCLUZII

*Structura auditată are obligația să întocmească **Programul de acțiune și Calendarul implementării recomandărilor** și să raporteze periodic echipei de auditori stadiul implementarii acestora.*

Prezentul proiect de Raport de audit intern a fost întocmit în baza Tematicii în detaliu a obiectelor auditabile selectate, a Programului de audit și a Programului de intervenție la fața locului, a constatărilor efectuate în timpul etapei de colectarii și prelucrării informațiilor și în timpul Interventie la fața locului. Toate constatările efectuate au la bază probe de audit realizate prin teste, interviuri, liste de control, note de relatii și în urma analizei și interpretării acestora s-au elaborat FIAP-uri și FCRI-uri care au condus la concluziile cuprinse în Raportul de audit intern.

Notă:

Precizam ca în practică, Raportul de audit intern este semnat pe fiecare pagină de echipa de auditori interni, iar pe ultima pagină atât de auditorii interni cât și de supervizor.

Auditori interni, ***Supervizat,***

Tomescu Viorel ***Cristescu Gabriel***
Stănescu Ioana

Procedura P14: Reuniunea de conciliere

D.G.F.P.a Județului X
Serviciul de Audit Intern

MINUTA REUNIUNII DE CONCILIERE

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Perioada auditată: 01.03.2004-30.06.2005
Întocmit: Tomescu Nicolae/Stănescu Ioana Data: 22.07.2005
Avizat: Cristescu Gabriel Data: 22.07.2005

Scanned with OKEN Scanner

A. Lista participanţilor:

Numele şi prenumele	*Funcţia*	*Direcţia/ Serviciul*	*Nr. telefon*	*E-mail*	*Semnătura*
Cristescu Gabriel	*Auditor*	*SAI*			
Tomescu Nicolae	*Auditor*	*SAI*			
Stănescu Ioana	*Auditor*	*SAI*			
Popescu Ion	*Şef serviciu*	*Oficiul Juridic*			
Diaconescu Ion	*Inspector*	*Oficiul Juridic*			
Voinescu Georgeta	*Inspector*	*Oficiul Juridic*			
Vasilescu George	*Inspector*	*Oficiul Juridic*			

B. Rezultatele concilierii:

Structura auditată a adus în discuţie faptul că, în unele situaţii, anularea acţiunilor în instanţă s-a datorat modului greşit de soluţionare a speţelor respective de către completele de judecată, în condiţiile în care instrumentarea şi susţinerea cauzelor au fost corecte, iar în alte cazuri acţiunile au fost pierdute în instanţă deoarece contractele încheiate între părţi au avut puncte slabe pe care le-au valorificat partenerii nostri.

Cauzele pierdute s-au datorat faptului că nu existau contracte încheiate între părţi care să prevadă calculul de dobânzi şi penalităţi pentru neplata mărfurilor/serviciilor la termen. În aceste condiţii, instanţa nu a fost de acord cu calculul acestora, respingând acţiunea.

Auditorii interni pe baza documentelor şi-au însuşit punctul de vedere prezentat de structura auditată, cu menţiunea că acţiunile pierdute în prima instanţă ca urmare a intrepretării eronate de către completele de judecată a litigiilor să fie sustinute în continuare la instanţa de judecată superioară.

În urma concilierii, structura auditată a hotărât inventarierea tuturor acţiunilor judecătoreşti din punctul de vedere al modului de formulare şi susţinere în instanţă, al urmăririi termenelor pentru asigurarea obţinerii unei hotărâri judecătoreşti favorabile. În acelaşi timp, şeful compartimentului juridic a realizat importanţa şi necesitatea procedurilor scrise şi formalizate pentru toate activităţile, cât şi actualizarea fişelor posturilor şi a stabilirii responsabililor pentru toate activităţile specifice Serviciului juridic.

Pentru implementarea recomandărilor şi remedierea problemelor constatate structura auditată a întocmit şi ne-a prezentat *Planul de acţiune şi Calendarul de implementare al recomandărilor*, prin care s-au stabilit persoanele responsabile pentru implementare, etapele şi termenele de realizare.

Notă:

Pe baza discutiilor purtate cu cei auditaţi pe parcursul derulării misiunii de audit intern, dar şi ca rezultat al dezbaterilor referitoare la modul de implementare al recomandărilor pe care şi l-a stabilit structura auditată, proiectul Raportului de audit intern a devenit Raport de audit intern final.

Scanned with OKEN Scanner

D.G.F.P. a Județului X

PLANUL DE ACȚIUNE ȘI CALENDARUL IMPLEMENTĂRII RECOMANDĂRILOR

Nr. obs.	*Recomandarea*	*Planul de acțiune*	*Calendarul implementării*	*Responsabil cu implementarea*
1	- *Verificarea dosarelor de către structura de control intern a societății pe ultimii trei ani, iar rezultatele să fie comunicate și serviciului de audit intern în vederea analizării ulterioare.* - *Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acțiunile pierdute de entitate în instanțele judecătorești și luarea măsurilor care se impun.* - *Realizarea unui studiu pentru a stabili necesitățile reale de personal.* - *Implicarea personalului în acțiuni de pregătire profesională și influențarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acțiuni;* - *Elaborarea listei activităților și aprecierea riscurilor specifice activității Serviciului juridic.* - *Elaborarea procedurilor scrise și formalizate și stabilirea responsabililor cu acestea.* - *Actualizarea fișelor de post cu responsabilitățile pe nivele de execuție coroborarea cu procedurile.*	- *Constituirea unei echipe de inspecție* - *Stabilirea unui colectiv de lucru* - *Plan de măsuri* - *Plan de măsuri* - *Inventarierea procedurilor specifice și stabilirea responsabililor*	*31.06.2006* *31.03.2006* *31.03.2006* *Permanent* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*	*Șef serviciu*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. obs.	Recomandarea	Planul de acţiune	Calendarul implementării	Responsabil cu implementarea
2	- Analiza cazurilor în care acţiunile au fost pierdute prin neprezentare în instanţă a entităţii, în anul 2005 şi luarea măsurilor care se impun; - Instituirea unui sistem prin care toate debitele să fie urmărite pe fiecare client, cel puţin lunar, pentru aceasta să fie responsabilizată o persoană. - Lunar pentru toate debitele cu vechime mai mare de 30 zile de la data scadenţei, să se întocmească dosar, care să fie transmis la Serviciul juridic în vederea acţionării debitorului în instanţă; - Analiza debitelor existente care încă nu sunt prescrise; - Analiza activităţilor compartimentului juridic pe anul în curs, şi obţinerea unor concluzii pentru reorientarea activităţii viitoare cu scopul eliminării neregulilor şi disfuncţionalităţilor constatate. - Evaluarea necesităţilor reale de personal pentru realizarea atribuţiilor ce le revin; - Testarea sistematică a personalului, pentru a verifica cunoaşterea şi respectarea procedurilor; - Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice activităţii Serviciului juridic. - Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor cu acestea. - Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie coroborarea cu procedurile.	- Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Plan de măsuri - Plan de măsuri - Inventarierea procedurilor specifice şi stabilirea responsabililor	31.03.2006 31.03.2006 31.03.2006 31.03.2006 31.06.2006 Permanent 31.03.200631.03.2006 termen intermediar 31.12.2006 termen final	Şef serviciu

Scanned with OKEN Scanner

Nr. obs.	Recomandarea	Planul de acțiune	Calendarul implementării	Responsabil cu implementarea
3	- Refacerea Registrului de corespondență și al Registrului de evidență al acțiunilor aflate pe rol, de la începutul anului; - Analiza activităților din cadrul compartimentului juridic și elaborarea unui sistem de organizare al acestuia cu respectarea cadrului normativ în vigoare; - Elaborarea unor proceduri scrise și formalizate. - Stabilirea unor responsabili de actualizare a procedurilor și monitorizarea implementării acestora. - Actualizarea fișelor de post în concordanță cu procedurile elaborate.	- Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Inventarierea procedurilor specifice și stabilirea responsabililor	31.03.2006 31.03.2006 31.03.2006 termen intermediar 31.12.2006 termen final	Șef serviciu
4	- Inventarierea și analiza tuturor situațiilor realizate și transmise în afară fără aprobarea managementului general; - Stabilirea circuitului documentelor care se elaborează în cadrul Serviciului juridic și însușirea acestuia de întregul personal ; - Stabilirea activităților și riscurilor specifice asociate raportării; - Elaborarea de proceduri scrise și formalizate; - Stabilirea responsabililor cu actualizarea procedurilor și monitorizarea implementării acestora ; - Coroborarea fișelor posturilor cu procedurile;	- Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Inventarierea procedurilor specifice și stabilirea responsabililor	31.03.2006 31.03.2006 31.03.2006 termen intermediar 31.12.2006 termen final	Șef serviciu
5	- Inventarierea debitelor și analiza situației aducerii la zi a acestora de la începutul anului 2005; - Elaborarea procedurilor scrise și formalizate; - Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii și monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalți consilieri; - Corelarea fișelor posturilor cu procedurile.	- Stabilirea unui colectiv de lucru - Inventarierea procedurilor specifice și stabilirea responsabililor	31.03.2006 31.03.2006 termen intermediar 31.12.2006 termen final	Șef serviciu

Scanned with OKEN Scanner

Nr. obs.	Recomandarea	Planul de acțiune	Calendarul implementării	Responsabil cu implementarea
6	- Inventarierea tuturor celor 16 dosare în cadrul compartimentului pentru a se stabili exact situația în care se află fiecare cauză și pentru a se lua măsurile ce se impun; - Analiza celor 16 dosare în care avem hotărâri definitive și informarea conducerii pentru luarea măsurilor ce se impun pentru urmărirea recuperării integrale a debitelor în vederea evitării posibilelor prescripții; - Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin serviciului și informarea managementului general; - Elaborarea procedurilor scrise și formalizate; - Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii și monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalți consilieri; - Corelarea fișelor posturilor cu procedurile;	- Stabilirea unui colectiv de lucru - Stabilirea unui colectiv de lucru - Plan de măsuri - Inventarierea procedurilor specifice și stabilirea responsabililor	31.03.2006 31.03.2006 31.06.2006 31.03.2006 termen intermediar 31.12.2006 termen final	Șef serviciu

Scanned with OKEN Scanner

SINTEZA
RAPORTULUI DE AUDIT INTERN

INTRODUCERE

Misiunea de audit intern privind Activitatea Serviciului juridic din cadrul DGFP a judeţului X s-a desfăşurat conform prevederilor Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificarile şi completarile ulterioare, Normelor specifice aprobate de conducere şi a Planului de audit intern pe anul 2005, şi a fost realizată de:
Tomescu Viorel, auditor intern;
Stănescu Ioana, auditor intern
Cristescu Gabriel, supervizor.

II. CONCLUZII

Nr. crt.	Obiective	Apreciere		
		Funcţional	De îmbunătăţit	Critic
1.	Cauzele care au determinat respingerea în instanţă a acţiunilor formulate		X	
2.	Reprezentarea entităţii în instanţele de judecată	X		
3.	Conducerea evidenţelor cauzelor la care entitatea este parte			X
4.	Întocmirea lucrărilor de sinteză şi a rapoartelor privind activitatea proprie	X		
5.	Solicitarea declanşării falimentului în vederea recuperării debitelor		X	
6.	Investirea hotărârilor judecătoreşti şi solicitarea punerii lor în aplicare de către organul de executare		X	
7.	Recomandare generală			X

III. CONSTATĂRI SI RECOMANDĂRI

Prezentăm principalele constatări şi recomandări reieşite din evaluare:

1. **Constatare:** *Susţinerea ineficientă a entităţii în instanţă (FIAP nr. 1.1.).*
Recomandări:
- *Analiza pe ultimul an al acţiunilor prestate în instanţă pe baza carora să se stabilească cauzele şi disfunctionalitatile din sistem;*
- *Discutarea concluziilor analizei cu întreg colectivul;*
- *Stabilirea de măsuri pentru îmbunătăţirea activităţii şi informarea managementului şi al echipei de auditori.*

2. **Constatare:** *Neprezentarea în instanţă la termenele de judecată (FIAP nr. 2.1.).*
Recomandări:
- *Analiza încărcării personalului în vederea asigurării serviciului;*

Scanned with OKEN Scanner

- *Elaborarea listei activităţilor specifice şi încadrarea lor pe personalul existent;*
- *Stailirea necesarului real de personal şi înaintarea analizei managementului general.*

3. Constatare: *Neconducerea registrelor prevazute de cadrul normativ (FIAP nr. 3)*

Recomandări:

- *Stabilirea unei comisii pentru refacerea registrelor specifice activităţii juridice de la începutul anului 2005 până la zi;*
- *Numirea unor rsponsabili cu ţinerea registrelor.*

4. Constatare: *Neaprobarea şi neavizarea raporturilor şi lucrărilor de sinteză (FIAP nr. 4).*

Recomandări:

- *Stabilirea unui colectiv pentru realizarea circuitului documentelor în cadrul serviciului;*
- *Însuşirea circuitului documentelor de întreg personalul.*

5. Constatare: *Neactualizarea situaţiei debitelor (FIAP nr. 5).*

Recomandări:

- *Constituirea unei echipe de inventariere a tuturor debitelor, analiza stadiului recuperării lor şi a sistemului de actualizare al acestora pe anul 2005;*
- *Informarea managementului general şi a echipei de auditori interni cu rezultatele analizei.*

6. Constatare: *Investirea, cu întarziere, cu formulă executorie a hotărârilor judecătoreşti rămase definitive (FIAP nr. 6.1.) .*

Recomandări:

- *Constituirea unei echipe pentru examinarea tuturor hotărârilor definitive neinvestite cu formulă executorie pentru valorificare şi punere în aplicare;*
- *Analiza structurii de personal a executorilor judecatoreşti şi stabilirea necesarului în vederea acoperirii atribuţiilor specifice şi evitarea disfuncţionalităţilor de mai sus sau chiar şi a pierderii termenului de prescripţie.*

7. Recomandări generale:

- *Elaborarea listei activităţilor pe compartimente, ataşarea riscurilor atasate acestora şi întreţinerea procedurilor specifice;*
- *Stabilirea responsabililor cu actualizarea procedurilor şi monitorizarea implementării şi aplicării lor;*
- *Coroborarea fişelor posturilor cu procedurile.*

În încheiere, considerăm necesară implicarea colectivului în analiza şi implementarea recomandărilor propuse şi a acţiunilor discutate şi informarea sistematică asupra evoluţiei acestora, atât a managementului general, cât şi a echipei de auditori interni.

Data:

Echipa de auditori interni:
Tomescu Viorel
Stănescu Ioana

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P17: Urmărirea recomandărilor

D.G.F.P. a Județului X
Serviciul de Audit Intern

FIŞA DE URMĂRIRE A RECOMANDĂRILOR

Misiunea de audit intern: Activitatea Oficiului Juridic şi reprezentarea intereselor societăţii în faţa instanţelor
Raport de audit intern nr...../ 2005

Nr. crt.	*Recomandarea*	*Implementat*	*Parţial implementat*	*Neimplementat*	*Data planificată/ Data implementării*
1	- *Verificarea dosarelor de către structura de control intern a societăţii pe ultimii trei ani, iar rezultatele să fie comunicate şi serviciului de audit intern în vederea analizării ulterioare.*		*X*		*31.06.2006*
	- *Constituirea unei comisii pentru analiza tuturor celor 76 de dosare cu acţiunile pierdute de entitate în instanţele judecătoreşti şi luarea măsurilor care se impun.*		*X*		*31.03.2006*
	- *Realizarea unui studiu pentru a stabili necesităţile reale de personal.*			*X*	*31.03.2006*
	- *Implicarea personalului în acţiuni de pregătire profesională şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestor acţiuni.*		*X*		*Permanent*
	- *Elaborarea listei activităţilor şi aprecierea riscurilor specifice activităţii Serviciului juridic.*		*X*		*31.03.2006 termen intermediar*
	- *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabililor cu acestea.*		*X*		*31.12.2006*
	- *Actualizarea fişelor de post cu responsabilităţile pe nivele de execuţie coroborarea cu procedurile.*				*termen final*

Scanned with OKEN Scanner

2	- *Analiza cazurilor în care acțiunile au fost pierdute prin neprezentare în instanță a entității, în anul 2005 și luarea măsurilor care se impun.* - *Instituirea unui sistem prin care toate debitele să fie urmărite pe fiecare client, cel puțin lunar, pentru aceasta să fie responsabilizată o persoană. - Lunar pentru toate debitele cu vechime mai mare de 30 zile de la data scadenței, să se întocmească dosar, care să fie transmis la Serviciul juridic în vederea acționării debitorului în instanță.* - *Analiza debitelor existente care încă nu sunt prescrise.* - *Analiza activităților compartimentului juridic pe anul în curs, și obținerea unor concluzii pentru reorientarea activității viitoare cu scopul eliminării neregulilor și disfuncționalităților constatate.* - *Evaluarea necesităților reale de personal pentru realizarea atribuțiilor ce le revin.* - *Testarea sistematică a personalului, pentru a verifica cunoașterea și respectarea procedurilor.* - *Elaborarea listei activităților și aprecierea riscurilor specifice activității Serviciului juridic.* - *Elaborarea procedurilor scrise și formalizate și stabilirea responsabililor cu acestea.* - *Actualizarea fișelor de post cu responsabilitățile pe nivele de execuție coroborarea cu procedurile.*	*X* *X* *X*	 *X*		*31.03.2006* *31.06.2006* *31.03.2006* *31.03.2006* *31.06.2006* *Permanent* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*
3	- *Refacerea Registrului de corespondență și al Registrului de evidență al acțiunilor aflate pe rol, de la începutul anului.* - *Analiza activităților din cadrul compartimentului juridic și elaborarea unui sistem de organizare al acestuia cu respectarea cadrului normativ în vigoare.* - *Elaborarea unor proceduri scrise și formalizate.* - *Stabilirea unor responsabili de actualizare a procedurilor și monitorizarea implementării acestora.* - *Actualizarea fișelor de post în concordanță cu procedurile elaborate.*	*X* *X*	 *X* *X* *X*		*31.03.2006* *31.03.2006* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*

Scanned with OKEN Scanner

4	- *Inventarierea şi analiza tuturor situaţiilor realizate şi transmise în afara fără aprobarea managementului general.* - *Stabilirea circuitului documentelor care se elaborează în cadrul Serviciului juridic şi însuşirea acestuia de întregul personal.* - *Stabilirea activităţilor şi riscurilor specifice asociate raportării.* - *Elaborarea de proceduri scrise şi formalizate;* - *Stabilirea responsabililor cu actualizarea procedurilor şi monitorizarea implementării acestora.;* - *Coroborarea fişelor posturilor cu procedurile.*	*X*			*31.03.2006* *31.03.2006* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*
5	- *Inventarierea debitelor şi analiza situaţiei aducerii la zi a acestora de la începutul anului 2005.* - *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate.* - *Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii şi monitorizarea aplicării ei în practica de către ceilalţi consilieri;* - *Corelarea fişelor posturilor cu procedurile.*	*X*			*31.03.2006* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*
6	- *Inventarierea tuturor celor 16 dosare în cadrul compartimentului pentru a se stabili exact situaţia în care se afla fiecare cauza şi pentru a se lua măsurile ce se impun.* - *Analiza celor 16 dosare în care avem hotărâri definitive şi informarea conducerii pentru luarea măsurilor ce se impun pentru urmărirea recuperării integrale a debitelor în vederea evitării posibilelor prescripţii.* - *Evaluarea numărului de consilieri necesari pentru a acoperi sarcinile ce revin serviciului şi informarea managementului general.* - *Elaborarea procedurilor scrise şi formalizate.* - *Stabilirea responsabilului cu actualizarea procedurii şi monitorizarea aplicării ei în practică de către ceilalţi consilieri.* - *Corelarea fişelor posturilor cu procedurile.*		*X* *X* *X* *X* *X*	*X*	*31.03.2006* *31.03.2006* *31.06.2006* *31.03.2006* *termen intermediar* *31.12.2006* *termen final*

Scanned with OKEN Scanner

Instrucțiuni *1. Introduceți recomandările de audit după cum sunt prezentate în Raportul de audit intern.* *2.Verificați coloana corespunzătoare: implementat, parțial implementat, neimplementat* *3. Introduceți data planificată pentru implementare în Raportul de audit intern şi data implementării*	*Entitatea/structura auditată: Oficiul Juridic* *Data şi semnătura conducătorului* *Auditor:* *Data şi semnătura*

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P18: Supervizarea

D.G.F.P.a Județului X
Serviciul de Audit Intern

LISTA DE SUPERVIZARE A DOCUMENTELOR

Misiunea de audit: Activitatea juridică
Perioada auditată: 01.03.2004- 30.06.2005
Întocmit: Cristescu Gabriel

Nr. crt.	*Lucrarea*	*Propunerea şefului structurii de audit/ supervizorului misiunii, ca urmare a revizuirii documentului*	*Răspunsul auditorilor*	*Revizuirea răspunsurilor auditorilor de către şeful structurii de audit/supervizorului misiunii de audit intern*
1.	*Declaraţia de independenţă*	*Nu există incompatibilitate*		*De acord*
2.	*Programul de audit intern*	*În programul de audit nu apare obiectivul cu privire la conducerea evidenţelor*	*Programul de de audit a fost refăcut, obiectivul privind modul de conducere al evidenţelor fiind cuprins în program*	*De acord*
3.	*Constatarea privind nestăruinţa în prezentarea unor aspecte sau argumente în faţa instanţei*	*Nu există nici o dovadă din care să rezulte că s-a staruit în susţinerea acestor cauze*	*S-au ataşat la dosar copii de pe întâmpinările făcute*	*De acord*
....				
n	*Constatarea privind interpretarea greşită de instanţă a unor litigii*	*Nu există la dosar dovada din care să rezulte că speţa era reglementată prin lege în alt mod*	*S-au depus la dosar toate copiile de pe documentele care sustineau cauza şi actele normative care reglementau aspectul respectiv*	*De acord*

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 11

AUDITUL PRIVIND ACHIZITIILE PUBLICE

În baza Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, a Normelor metodologice generale aprobate prin O.M.F.P. nr. 38/2003 privind exercitarea activităţii de audit public intern, a normelor proprii aprobate şi a Planului de audit intern pentru anul 2005, în perioada 01.01.20052005 - 31.12.2005 s-a efectuat misiunea de audit intern "***Activitatea de achiziţii publice***".

Structurile de audit intern efectuează misiuni pentru evaluarea sistemelor de management şi control intern ale entităţii urmărind transparenţa şi conformitatea cu cadrul legal şi desfăşurarea activităţii în condiţii de economicitate, eficienţă şi eficacitate.

Principalele obiective ale misiunii de audit intern sunt:

- evaluarea managementului riscurilor aferente operaţiilor şi sistemelor privind respectarea principiilor, cadrului general şi procedural de derulare a acestora, respectarea legilor, reglementărilor şi contractelor în domeniu;
- evaluarea funcţionalităţii sistemelor de control intern în acord cu obiectivele misiunii, în vederea identificării disfuncţionalităţilor semnificative ale acestora.

Membrii echipei de audit intern în cadrul *şedinţei de deschidere* trebuie să se pună de acord cu entitatea auditată şi să analizeze domeniul auditabil şi obiectivele stabilite.

Pe parcursul derulării misiunii, echipa de auditori interni trebuie să înţeleagă specificul entităţii, procesele şi riscurile cu care se confruntă aceasta prin verificarea oricăror documente de lucru, rapoartele altor organe de control din anii precedenţi şi corespondenţa generală legate de activitatea de audit intern.

În cadrul şedinţei de deschidere se stabilesc responsabilităţile individuale, tehnicile şi instrumentele utilizate pentru efectuarea testărilor pe teren, conţinutul şi formatul rapoartelor ce trebuiesc elaborate şi difuzate, personalul de contact din structura auditată şi accesul la sistemele informatice. Cu această ocazie, se analizează împreună cu managementul entităţii, activităţile structurate pe obiectivele prestabilite şi modul de abordare al lor pe parcursul derulării

Scanned with OKEN Scanner

misiunii de audit intern. În acelaşi timp, se determină criteriile de apreciere a riscurilor asociate activităţilor şi gradul de realizare al obiectivelor.

După terminarea testărilor şi verificărilor în etapa de intervenţie la faţa locului, auditorii interni organizează o *şedinţă de închidere* a misiunii de audit intern, în care prezintă constatările, recomandările şi principalele concluzii care vor fi cuprinse în proiectul raportului.

Ulterior, echipa de auditori interni va proceda la definitivarea *proiectului de Raport de audit intern,* care conţine constatările, cauzele, consecinţele, recomandările şi concluziile auditorilor interni, pe care le înaintează managementului de linie şi în funcţie de situaţiile care pot interveni, organizează şi o *şedinţă de reconciliere* pentru lămurirea eventualelor probleme care apar cu factori de management.

Misiunea de audit intern se finalizează cu un *Raport de audit intern* şi cu o *Sinteză a Raportului de audit intern,* care vor fi avizate de şeful compartimentului de audit intern şi transmise managementului general.

Desfăşurarea misiunii de audit intern presupune parcurgerea etapelor şi procedurilor prevăzute de normele metodologice generale şi specifice, în conformitate cu schema de derulare a misiunilor de audit intern, prezentată în Normele generale.

11.1. Emiterea ordinului de serviciu

Ordinul de serviciu se întocmeşte de către conducătorul compartimentului de audit intern pe baza Planului anual de audit intern, aprobat de conducătorul entităţii, având scopul de a repartiza sarcinile auditorilor nominalizaţi pentru efectuarea misiunii şi stabilirea supervizorului acesteia.

În cazul misiunilor de audit intern ad-hoc, Ordinul de serviciu va fi aprobat de conducătorul entităţii publice.

Ordinul de serviciu reprezintă mandatul de intervenţie dat de către structura de audit intern auditorului/echipei de auditori care va efectua misiunea de audit, definirea domeniului de intervenţie şi informarea responsabililor implicaţi în misiunea de audit intern şi cuprinde:

- cadrul juridic;
- domeniul auditului;
- obiectivele misiunii de audit intern;
- modalităţile de intervenţie la faţa locului;
- perioada efectuării misiunii de audit intern;
- numele şi prenumele auditorilor.

În sinteză, procedura de elaborare a *Ordinului de serviciu* se prezintă astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Conducătorul compartimentului de audit intern	- Repartizează sarcinile de serviciu pe fiecare auditor în parte; - Întocmeşte Ordinul de serviciu pe baza planului anual de audit intern.
Personalul de secretariat	- Alocă un număr Ordinului de serviciu; - Asigură copii ale Ordinului de serviciu fiecărui membru al echipei de audit.
Supervizorul	- Avizează sau propune modificări la Ordinul de serviciu.
Auditorii	- Iau la cunoştinţă de Ordinul de serviciu şi de sarcinile repartizate. - Îndosariază ordinul de serviciu în Dosarul permanent, Secţiunea A.

Modelul privind completarea ***Ordinului de serviciu*** este următorul:

Procedura – P01: Iniţierea auditului

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern
Nr. 11/01.02.2006

ORDIN DE SERVICIU

În conformitate cu prevederile art. 8, litera c) din Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare, Normelor Generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003, cu modificările şi completările ulterioare şi cu Planul de audit public intern pentru anul 2005, se va efectua o misiune de audit intern privind achiziţiile publice la Direcţia Administrativă şi Patrimoniu, Serviciul Achiziţii Publice, în perioada 1 februarie -15 aprilie 2006.

Scopul misiunii de audit intern este de a se asigura că:

- în adoptarea oricărei decizii în procesul de achiziţii publice s-au avut în vedere principiile general acceptate în U E în acest domeniu;
- activitatea de achiziţii este bine cunoscută şi stăpânită, din faza iniţierii şi lansării până la livrare şi decontările finale;
- controlul intern este funcţional;
- exista exhaustivitatea înregistrărilor;
- documentele sunt corect certificate şi înregistrate ;
- cheltuielile efectuate corespund unui serviciu prestat;
- programul anual al achiziţiilor publice corespunde necesităţilor reale, justificate, bugetate şi programate.

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivele misiunii de audit public intern sunt:

1. *Organizarea activităţii de achiziţii publice*
2. *Programul de achiziţii publice*
3. *Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
4. *Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
5. *Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
6. *Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
7. *Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
8. *Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
9. *Administrarea contractului de achiziţie publică*
10. *Căi de atac*

Menţionăm că se va efectua un audit de conformitate privind activitatea de achiziţii publice.

Perioada supusă evaluării este: 01.01.2005-31.12.2005.
Echipa de audit intern este formată din Comănescu Cristian (coordonator) şi Popescu Maria. Supervizorul misiunii este şeful structurii de audit intern.

Şef Serviciu Audit Intern,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern
Nr. 12/02.02.2006

ORDIN DE SERVICIU

În conformitate cu prevederile art. 8, litera c) din Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare, Normelor Generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003, cu modificările şi completările ulterioare şi cu Planul de audit public intern pentru anul 2005, se va efectua o misiune de audit intern privind achiziţiile publice la Direcţia Administrativă şi Patrimoniu, Serviciul Achiziţii Publice, în perioada 2 februarie -15 aprilie 2006.

Scopul misiunii de audit intern este de a se asigura că:

- în adoptarea oricărei decizii în procesul de achiziţii publice s-au avut în vedere principiile general acceptate în Uniunea Europeana în acest domeniu;

Scanned with OKEN Scanner

- activitatea de achiziţii este bine cunoscută şi stăpânită, din faza iniţierii şi lansării până la livrare şi decontările finale;
- controlul intern este funcţional;
- Programul anual al achiziţiilor publice corespunde necesităţilor reale, justificate, bugetate şi programate;
- există exhaustivitatea înregistrărilor;
- documentele sunt corect certificate şi înregistrate;
- cheltuielile efectuate corespund unui serviciu prestat.

Obiectivele misiunii de audit intern sunt:

- *Organizarea activităţii de achiziţii publice*
- *Programul de achiziţii publice*
- *Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*
- *Administrarea contractului de achiziţie publică*
- *Căi de atac*

Menţionăm că se va efectua un audit de conformitate privind achiziţiile publice de produse, executare lucrări şi prestare servicii.

Perioada supusă evaluării este: 01.01.2005-31.12.2005.
Echipa de audit public intern este formată din: Comănescu Cristian (coordonator) şi Băcescu Ana. Supervizorul misiunii este Petrescu Aurel.

Sef Serviciu Audit Intern,
Petrescu Aurel

11.2. Declararea independenţei

Independenţa auditorilor interni nominalizaţi pentru realizarea unei misiuni trebuie declarată, motiv pentru care, fiecare membru al echipei de audit intern va întocmi *Declaraţia de independenţă.*

În vederea desemnării auditorilor pentru efectuarea misiunii de audit intern vor fi verificate incompatibilităţile personale ale acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Conducătorul compartimentului de audit intern va urmări să nu desemneze un auditor, acolo unde există incompatibilităţi personale, decât dacă aceasta devine imperios necesară şi pentru care trebuie să furnizeze o justificare rezonabilă, ceea ce va contribui la demonstrarea obiectivităţii pentru entitatea auditată.

Dacă în timpul efectuării misiunii de audit intern apare o incompatibilitate, reală sau presupusă, auditorii sunt obligaţi să informeze de urgenţă conducătorul compartimentului de audit intern.

În sinteză, procedura de elaborare a *Declaraţiei de independenţă* se prezintă astfel:

Auditorii	- Completează Declaraţia de independenţă.
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Verifică Declaraţia de independenţă; - Identifică incompatibilitatea semnalată de către auditori şi stabileşte modalitatea în care aceasta poate fi atenuată sau eliminată; - Aprobă declaraţiile de independenţă.
Auditorii	- Îndosariază Declaraţia de independenţă în Dosarul permanent, Secţiunea A; - Informează de urgenţă conducerea dacă, în timpul misiunii, apare o incompatibilitate, reală sau presupusă.

Modelul privind completarea *Declaraţiei de independenţă* este următorul:

Procedura - P02: Iniţierea auditului

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*

DECLARAŢIA DE INDEPENDENŢĂ

Incompatibilităţi		
În legătură cu Serviciul Achiziţii Publice	**Da**	**Nu**
Aţi avut/aveţi vreo relaţie oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteţi să vă interesaţi, să descoperiţi sau să constataţi slăbiciuni în misiunea de audit intern, în orice fel?		X
Aveţi idei preconcepute faţă de persoane, grupuri, organizaţii sau obiective care ar putea să vă influenţeze în misiunea de audit intern?		X

Scanned with OKEN Scanner

Aţi avut/aveţi funcţii sau aţi fost/sunteţi implicat în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entităţii/structurii auditate?		X
Aţi fost implicat în elaborarea şi implementarea sistemelor de control ale entităţii/structurii auditate?		X
Sunteţi soţ, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entităţii/structurii auditate sau cu membrii organelor de conducere colectivă din unităţile din subordinea/coordonarea/sub autoritatea acesteia ?		X
Aveţi vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevenţe de la entitatea/Structura auditată?		X
Aţi fost implicat în activitatea financiar-contabilă la entitatea auditată sau la o unitate din subordinea/în coordonarea/sub autoritatea acesteia ?		X
Aveţi vreun interes direct sau indirect la entitatea/structura auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit intern, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizaţională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra şi a face rapoartele de audit imparţiale, notificaţi de urgenţă conducătorul structurii de audit intern?	X	

Auditor intern
Comănescu Cristian

În continuare se completează de către conducătorul structurii de audit intern

1. Incompatibilităţi personale.
   Nu există.

2. Pot fi negociate/diminuate incompatibilităţile?
   Daca da, explicaţi cum anume
   Nu este cazul.

Data
01.02.2006

Şef Serviciu Audit Intern,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*

DECLARAŢIA DE INDEPENDENŢĂ

Incompatibilităţi		
În legătură cu Serviciul Achiziţii Publice	**Da**	**Nu**
Aţi avut/aveţi vreo relaţie oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteţi să vă interesaţi, să descoperiţi		X

Scanned with OKEN Scanner

sau să constataţi slăbiciuni în misiunea de audit intern, în orice fel?		
Aveţi idei preconcepute faţă de persoane, grupuri, organizaţii sau obiective care ar putea să vă influenţeze în misiunea de audit intern?		X
Aţi avut/aveţi funcţii sau aţi fost/sunteţi implicat în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entităţii/structurii auditate?		X
Aţi fost implicat în elaborarea şi implementarea sistemelor de control ale entităţii/structurii auditate?		X
Sunteţi soţ, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entităţii/structurii auditate sau cu membrii organelor de conducere colectivă din unităţile din subordinea/coordonarea/sub autoritatea acesteia ?	X	
Aveţi vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevenţe de la entitatea/Structura auditată?		X
Aţi fost implicat în activitatea financiar-contabilă la entitatea auditată sau la o unitate din subordinea/în coordonarea/sub autoritatea acesteia ?		X
Aveţi vreun interes direct sau indirect la entitatea/structura auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit intern, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizaţională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra şi a face rapoartele de audit imparţiale, notificaţi de urgenţă conducătorul structurii de audit intern?	X	

Auditor intern
Popescu Maria

În continuare se completează de către conducătorul structurii de audit intern

1. Incompatibilităţi personale
D-ra Popescu Maria este rudă cu noul conducător al structurii auditate. Începând cu 25 ianuarie 2006 a fost numit în funcţia de director la Direcţia Administrativă şi Patrimoniu domnul Popescu Laurenţiu, vărul d-rei Popescu Maria.

2. Pot fi negociate/ diminuate incompatibilităţile? Daca da, explicaţi cum anume.
Incompatibilitatea este reală, nu se poate modifica. D-ra Popescu Maria este înlocuită cu d-na Băcescu Ana.

Data
01.02.2006

Şef serviciu Audit Intern,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*

DECLARAȚIA DE INDEPENDENȚĂ

Incompatibilități		
În legătură cu Serviciul Achiziții Publice	**Da**	**Nu**
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni în misiunea de audit intern, în orice fel?		X
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit intern?		X
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entității/structurii auditate?		X
Ați fost implicat în elaborarea și implementarea sistemelor de control ale entității/structurii auditate?		X
Sunteți soț, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității/structurii auditate sau cu membrii organelor de conducere colectivă din unitățile din subordinea/coordonarea/sub autoritatea acesteia ?		X
Aveți vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la entitatea/Structura auditată?		X
Ați fost implicat în activitatea financiar-contabilă la entitatea auditată sau la o unitate din subordinea/în coordonarea/sub autoritatea acesteia ?		X
Aveți vreun interes direct sau indirect la entitatea/structura auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit intern, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra și a face rapoartele de audit imparțiale, notificați de urgență conducătorul structurii de audit intern?	X	

Auditor intern
Băcescu Ana

În continuare se completează de către conducătorul structurii de audit intern

1. Incompatibilități personale
   Nu există.

2. Pot fi negociate/diminuate incompatibilitățile? Daca da, explicați cum anume
   Nu este cazul.

Data
01.02.2006

Șef Serviciu Audit Intern,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

11.3. Notificarea privind declanşarea misiunii de audit intern

Compartimentul de audit intern notifică entitatea auditată cu 15 zile calendaristice înainte de data prevăzută în *Planul anual de audit intern* pentru declanşarea misiunii.

Misiunile de audit intern ad-hoc se desfăşoară conform normelor generale, însă termenul de notificare poate fi diminuat, dar nu mai puţin de 3 zile.

Scopul notificării entităţii auditate despre declanşarea misiuni de audit intern are rolul de a asigura desfăşurarea corespunzătoare a acesteia.

Notificarea privind declanşarea misiunii de audit intern trebuie să cuprindă:

- aria/domeniul entităţii auditate;
- informaţii privind scopul misiunii de audit intern;
- principalele obiective stabilite în vederea auditării;
- durata misiunii de audit intern;
- informarea cu privire la intervenţiile la faţa locului care vor avea loc pe parcursul misiunii de audit intern şi al căror program va fi stabilit ulterior;
- cereri de informaţii.

În sinteză, procedura de elaborare a *Notificării privind declanşarea misiunii de audit intern* se prezintă astfel:

Auditorii	- Pregătesc adresa de notificare către părţile interesate în vederea transmiterii acesteia cu 15 zile înainte de declanşarea misiunii de audit public intern;
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Verifică adresa de notificare; - Semnează adresa de notificare.
Personalul de secretariat	- Alocă un număr adresei de notificare şi o transmite entităţii/structurii auditate.
Auditorii	- Includ domeniile de interes (dacă se comunică) în programul de audit; - Îndosariază copia adresei de notificare în Dosarul permanent - Secţiunea A.

Modelul ***Notificării privind declanşarea misiunii de audit intern*** este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura – P03: Iniţierea Auditului

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern
Nr. 15/02.02.2006

NOTIFICARE
asupra începerii misiunii de audit intern

Către: *Direcţia Administrativă şi Patrimoniu, Serviciul Achiziţii Publice*
De la: *Şeful Serviciului Audit intern*

Referitor la misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*

Stimate domn POPESCU Laurenţiu,

În conformitate cu prevederile art.11, lit.c) din Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare, şi cu Planul de audit intern pe anul 2005, urmează ca în perioada 2 februarie – 15 aprilie 2006 să efectuăm o misiune de audit intern cu tema *"Activitatea de achiziţii publice"* la Direcţia Administrativă şi Patrimoniu, Serviciul Achiziţii Publice.

Auditul intern va examina responsabilităţile asumate de către Serviciul Achiziţii Publice şi va determina dacă acesta şi-a îndeplinit obligaţiile în mod eficient şi efectiv.

Perioada supusă evaluării este 01.01.2005-31.12.2005.

Ulterior, vă vom contacta pentru a stabili de comun acord data şedinţei de deschidere, în cadrul căreia vor fi discutate diverse aspecte ale misiunii de audit intern. Printre acestea enumerăm:

- prezentarea auditorilor;
- scopul şi obiectivele misiunii de audit intern;
- calendarul preliminar al intervenţiilor la faţa locului;
- persoanele de contact;
- alte aspecte organizatorice.

Pentru o mai buna înţelegere a activităţii dumneavoastră, vă rugam să ne puneţi la dispoziţie în termen de 10 zile de la data primirii prezentei adrese următoarea documentaţie necesară: legile şi reglementările ce se aplică activităţii dumneavoastră, organigramele, regulamentele de organizare şi funcţionare, fişele posturilor existente, toate procedurile scrise care descriu sarcinile ce trebuie realizate în vederea desfăşurării activităţii de achiziţii publice şi un exemplar al rapoartelor, notelor, dosarelor anterioare ce se refera la această temă. Pentru documentele solicitate se va asigura conformitatea cu originalul sau se va certifica realitatea documentelor transmise.

Detalii suplimentare puteţi obţine la telefonul 1234567, persoană de contact este: Comănescu Cristian, auditor intern, coordonatorul misiunii.

Cu stimă,
Petrescu Aurel
Şef Serviciu Audit Intern

Scanned with OKEN Scanner

11.4. Colectarea şi prelucrarea informaţiilor

În etapa Pregătirii misiunii de audit intern, colectarea şi prelucrarea este, în fapt, faza de procurare a informaţiilor în vederea efectuării analizei de risc şi pentru identificarea informaţiilor necesare, fiabile, pertinente şi utile pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern.

Activităţile realizate în această fază contribuie substanţial la cunoaşterea domeniului auditabil care îl ajută pe auditor să se familiarizeze cu entitatea auditată.

11.4.1. Colectarea informaţiilor

În cadrul acestei proceduri, auditorii interni solicită şi colectează informaţii cu caracter general despre structura auditată, informaţii care trebuie să se refere la activităţile ce vor fi examinate şi includ:

- obiective, scopuri;
- planuri, practici, proceduri, legi, norme de reglementare;
- informaţii organizaţionale cu privire la: numărul şi numele angajaţilor, fişele posturilor, schimbări recente în cadrul entităţii auditate inclusiv în cadrul sistemului;
- informaţii financiare despre activitatea ce va fi examinată;
- rezultatele altor misiuni de audit intern sau rezultatele controalelor efectuate de organe de control din afara entităţii;
- dosare de corespondenţă.

Surse pentru colectarea informaţiilor:

a) *dosare permanente ale entităţii auditate*: organigrama, descrierea operaţiilor, informaţii despre personalul de conducere şi execuţie, legi, norme de aplicare a legilor, rapoarte etc.;

b) *dosarele ale misiunilor de audit anterioare*: foi de lucru, rapoarte de audit, răspunsuri la observaţiile şi recomandările auditului, note de înştiinţare, programe de audit, analiza riscurilor, matrice de control, diagrame de circulaţie etc.;

c) *registre de corespondenţă*: corespondenţa cu entităţi externe;

d) *interviuri cu managementul*: interviurile sunt necesare pentru a furniza puncte de vedere cheie asupra operaţiilor auditate şi a înţelege ansamblul mediului de control;

Pentru înţelegerea sistemului de procesare pot fi folosite *metoda narativă* şi *diagrame de circulaţie (piste de audit)*:

- metoda narativă presupune descrierea proceselor şi procedurilor şi furnizează inventarul şi explicaţiile activităţilor de control intern utilizate;

Scanned with OKEN Scanner

- diagramele de circulaţie descriu proceduri ale unui proces în format grafic şi facilitează înţelegerea şi comunicarea de informaţii. Acestea permit auditorului să identifice particularităţile specifice domeniului, astfel încât să poată evalua importanţa acestora în atingerea obiectivelor sistemului de control intern.

Colectarea informaţiilor constă în:
- identificarea principalelor elemente ale contextului instituţional şi socio-economic în care entitatea auditată îşi desfăşoară activitatea;
- cunoaşterea organizării entităţii auditate, a tehnicilor sale de lucru şi a diferitelor nivele de administrare conform organigramei;
- identificarea punctelor cheie ale funcţionării entităţii auditate şi ale activităţilor sale de control, pentru o evaluare prealabilă a punctelor tari şi slabe;
- identificarea constatărilor semnificative şi recomandărilor din rapoartele de audit precedente care ar putea să afecteze stabilirea obiectivelor misiunii de audit public intern;
- identificarea surselor potenţiale de informaţii care ar putea fi folosite ca dovezi ale auditului şi să considere validitatea şi credibilitatea acestor informaţii;
- identificarea informaţiilor probante necesare pentru atingerea obiectivelor controlului intern şi selecţionării tehnicilor de investigare adecvate.

11.4.2. Prelucrarea informaţiilor

În această etapă auditorii interni realizează *Studiul preliminar pentru prelucrarea de informaţii*, fără o verificare detaliată a activităţilor ce urmează a fi auditate, ceea ce include:
- deplasări la locul de desfăşurare al auditului cu scopul de a obţine o privire de ansamblu a operaţiilor auditabile;
- studiul documentelor obţinute cu ocazia deplasării lor pentru a se determina modul cum este organizat auditatul şi cât de bine funcţionează procedurile;
- schiţarea de note descriptive ale proceselor auditatului pe baza informaţiilor obţinute;
- analiza procedurilor analitice pentru o mai bună înţelegere a operaţiunilor, avertizarea despre potenţialele zone cu probleme specifice;
- întocmirea de *chestionare de control intern* care conţin întrebări despre diferitele obiective şi componente ale controlului;
- testarea limitată a sistemului pentru a se obţine o înţelegere iniţială, generală a gradului de eficienţă în operarea sistemelor şi funcţionarea controalelor interne.

Evaluarea preliminară a sistemului de control intern se realizează pe baza informaţiilor rezultate din: chestionare de control intern; diagrame de circulaţie; descrieri narative; testările limitate.

Scanned with OKEN Scanner

Prelucrarea informaţiilor constă în:

- analiza cadrului normativ ce reglementează activitatea entităţii/structurii auditate;
- analiza entităţii auditate şi activităţile sale (organigrama, regulament de organizare şi funcţionare, fişe ale posturilor, proceduri scrise);
- analiza factorilor susceptibili de a împiedica buna desfăşurare a misiunii de audit public intern;
- identificarea şi evaluarea riscurilor cu incidenţă semnificativă;
- analiza rezultatelor controalelor precedente;
- analiza informaţiilor externe referitoare la entitatea auditată.

În sinteză, procedura de *Colectare a informaţiilor* se prezintă astfel:

Auditorii	- Identifică legile şi regulamentele aplicabile entităţii auditate; - Obţin organigrama, Regulamentul de organizare şi funcţionare, fişe ale posturilor, proceduri scrise ale entităţii auditate; - Identifică personalul responsabil; - Identifică circuitul documentelor; - Obţin exemplare ale rapoartelor de audit anterioare; - Adună date statistice asupra performanţei pentru a-i sprijini în faza de analiză a riscului; - Se familiarizează cu activitatea entităţii auditate; - Îndosariază documentele obţinute în aceasta fază a misiunii de audit public intern în Dosarul permanent, Secţiunea C;
Supervizorul	- Revede documentaţia
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Organizează o şedinţă pentru identificarea obiectivelor auditabile şi a criteriilor de analiza de risc. Reevaluează stabilirea obiectivelor, a scopului auditului şi a metodologiei, după caz.

Scanned with OKEN Scanner

Modelul privind documentul ***Colectarea informațiilor*** este următorul:

Procedura – P04: Colectarea și prelucrarea informațiilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

COLECTAREA INFORMAȚIILOR

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Întocmit: Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

COLECTAREA INFORMAȚIILOR			
Serviciul achiziții publice	**DA**	**NU**	**Observații**
Identificarea legilor si regulamentelor aplicabile structurii auditate	X	-	
Obținerea organigramei	X	-	
Obținerea Regulamentului de organizare și funcționare	X	-	
Obținerea fiselor posturilor	X	-	
Obținerea procedurilor scrise si formalizate	-	X	Există doar parțial
Identificarea personalului responsabil	X	-	
Obținerea Raportului de audit intern anterior	-	X	Anterior nu au fost realizate misiuni de audit intern
Rapoarte elaborate de alte instituții	X	-	

11.5. Analiza riscurilor

Riscul reprezintă orice eveniment, acțiune, situație sau comportament cu impact nefavorabil asupra capacității entității publice de a realiza obiectivele.

Identificarea și analiza riscurilor este o subetapă majoră în etapa de pregătire a derulării misiunilor de audit intern și presupune:

- identificarea pericolelor/riscurilor din entitatea auditată;
- existența activităților de control intern sau a procedurilor entității auditate care previn riscurile;
- eliminarea sau minimizarea pericolelor/incertitudinilor/riscurilor;
- evaluarea structurii/evoluției controlului intern al entității auditate.

Scanned with OKEN Scanner

Principalele categorii de riscuri sunt:
a) *Riscuri de organizare*, cum ar fi: neformalizarea procedurilor, lipsa unor responsabilităţi precise, insuficienta organizare a resurselor umane, documentaţia insuficientă sau neactualizată;
b) *Riscuri operaţionale*, cum ar fi: neînregistrarea în evidenţele contabile, arhivare necorespunzătoare a documentelor justificative, lipsa unui control asupra operaţiilor cu risc ridicat;
c) *Riscuri financiare*, cum ar fi: plăţi nesecurizate, nedetectarea operaţiilor cu risc financiar;
d) *Alte riscuri*, spre exemplu cele generate de schimbările legislative, structurale, manageriale etc.

Auditul intern trebuie să integreze în procesul de identificare şi evaluare al riscurilor semnificative şi pe cele depistate cu ocazia altor misiuni.

Măsurarea riscului este determinată de cele două componente de bază ale acestuia şi anume:
- probabilitatea de apariţie a riscurilor;
- nivelul impactului, apreciat prin gravitatea consecinţelor şi durată.

Măsurarea riscurilor are la bază următoarele criterii/factori de risc:
a) aprecierea controlului intern care evaluează funcţionalitatea sistemului de control intern pe trei nivele:

CONTROL INTERN	Dacă
Corespunzător *(nivel 1)*	- conducerea şi personalul demonstrează o atitudine constructivă, existând preocuparea de a anticipa şi a înlătura problemele; - auditurile anterioare şi studiile preliminare nu au descoperit nici un fel de probleme; - analiza arată ca sunt în funcţiune numeroase şi eficiente tehnici de control intern; - procedurile sunt bine susţinute de documente.
Insuficient *(nivel 2)*	- conducerea şi personalul demonstrează o atitudine cooperantă cu privire la conformitate, păstrarea dosarelor şi reviziilor externe; - auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit anumite probleme, dar conducerea a luat măsuri de remediere şi a răspuns satisfăcător la recomandările auditului; - analiza arată că sunt în funcţiune tehnici de control adecvate şi suficiente.
Cu lipsuri grave *(nivel 3)*	- conducerea şi/sau personalul demonstrează o atitudine necooperantă şi nepăsătoare cu privire la conformitatea, la păstrarea dosarelor sau la reviziile externe;

Scanned with OKEN Scanner

CONTROL INTERN	Dacă
	- auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit probleme deosebite; - analiza dezvăluie că nu sunt în funcţiune tehnici de control adecvate şi suficiente; - procedurile de control intern lipsesc sau sunt puţin utilizate.

b) *aprecierea cantitativă* se realizează prin analiza efectelor riscului în cazul reducerii sale şi exprimă nivelul impactului pe o scară valorică, pe trei nivele:

- *impact scăzut;*
- *impact moderat;*
- *impact ridicat.*

c) *aprecierea calitativă* se realizează prin examinarea tuturor factorilor cu incidenţă asupra *domeniilor auditabile* (resurse umane, complexitatea operaţiilor, mijloace tehnice etc.) şi se exprimă prin probabilitatea apariţiei, respectiv vulnerabilitatea pe trei nivele:

VULNERABILITATE	Dacă
Mică *(nivel 1)*	- resursele umane sunt suficiente; - complexitatea operaţiunilor este redusă; - mijloacele tehnice existente necesare desfăşurării activităţii sunt suficiente;
Medie *(nivel 2)*	- resursele umane nu sunt suficiente; - ori complexitatea operaţiunilor este ridicată; - ori mijloacele tehnice existente necesare desfăşurării activităţii sunt insuficiente.
Mare *(nivel 3)*	- resursele umane nu sunt suficiente; - complexitatea operaţiunilor este ridicată; - mijloacele tehnice existente necesare desfăşurării activităţii sunt insuficiente.

P- 05. PROCEDURA ANALIZA RISCURILOR
din cadrul etapei de pregătire a misiunii de audit intern presupune parcurgerea unor paşi pornind de la obiectivele misiunii stabilite anticipat, după cum urmează:

- identificarea obiectelor auditabile;
- identificarea riscurilor asociate operaţiilor/obiectelor auditabile;
- stabilirea criteriilor/factorilor de apreciere a riscului şi a ponderilor acestora;
- stabilirea nivelului riscului pentru fiecare criteriu de risc şi determinarea punctajului total al criteriului utilizat;

Scanned with OKEN Scanner

- clasarea riscurilor;
- ierarhizarea activităţilor/operaţiilor ce urmează a fi auditate;
- elaborarea Tematicii în detaliu a activităţilor selectate.

Identificarea obiectelor auditabile;

Obiectul auditabil, reprezintă activitatea elementară a domeniului auditat ale cărei caracteristici pot fi definite teoretic şi comparate cu realitatea practică.

Identificarea obiectelor auditabile se realizează astfel:

- detalierea fiecărei activităţi în operaţii succesive descriind procesul de la realizarea acestei activităţi până la înregistrarea ei, circuitul auditului;
- definirea pentru fiecare operaţie în parte a condiţiilor pe care trebuie să le îndeplinească, din punct de vedere al controalelor specifice şi al riscurilor aferente;
- determinarea modalităţilor de funcţionare a controalelor necesare atingerii obiectivului şi pentru limitarea riscurilor.

Notă:

Precizăm că această activitate are o importanţă covârşitoare asupra desfăşurării misiunii de audit intern. Din acest motiv trebuie realizată cu toată responsabilitatea pornind de la analiza ***Listei activităţilor entităţii auditate****, realizată încă din etapa de planificare a activităţii de audit intern.*

Pe baza evaluării de mai sus, auditorii interni întocmesc *Lista centralizatoare a obiectelor auditabile*, care reprezintă primul pas, din procedura *Analiza riscurilor* prin definirea sub toate aspectele a caracteristicilor specifice ale activităţilor şi riscurilor asociate şi care vor constitui suportul analizei riscurilor.

Modelul privind completarea ***Listei centralizatoare a obiectelor auditabile*** este următorul:

Procedura – P05: Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

LISTA CENTRALIZATOARE A OBIECTELOR AUDITABILE

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Scanned with OKEN Scanner

A. OBIECTIVE GENERALE INIŢIALE

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Obs.
I.	Organizarea activităţii de achiziţii publice	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice	
		2. Resursele umane ale Serv. Achiziţii Publice	
		3. Dotarea cu tehnică de calcul a Serv. Achiziţii Publice	
		4. Baza de date cu furnizorii de produse/executanţii de lucrări/prestatorii de servicii şi preţurile practicate	
II.	Programul de achiziţii publice	5. Fundamentarea Programului de achiziţii publice	
		6. Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică	

B. LICITAŢIE DESCHISĂ

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Obs.
III.	Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	7. Anunţul de intenţie	
		8. Constituirea Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	
		9. Constituirea comisiilor de evaluare	
IV.	Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	10. Anunţul de participare	
V.	Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	11. Completările la Documentaţia pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări	
		12. Deschiderea şi calificarea ofertelor	
		13. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	
		14. Încheierea contractului de achiziţie publică	
		15. Anunţul de atribuire	
		16. Dosarul achiziţiei publice	

Scanned with OKEN Scanner

C. CERERE DE OFERTE

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Obs.
VI.	Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	17. Studiul pieţei, crearea bazei proprii de date	
		18. Constituirea şi transmiterea Documentaţiei pentru elaborarea si prezentarea ofertei (DEPO)	
		19. Constituirea comisiilor de evaluare	
VII.	Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	20. Anunţul/Invitaţia de participare	
		21. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	
VIII.	Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	22. Deschiderea şi calificarea ofertelor	
		23. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	
		24. Încheierea contractului de achiziţie publică	
		25. Dosarul achiziţiei publice	

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Obs.
IX.	Căi de atac	26. Calea de atac administrativă	
		27. Calea de atac în justiţie	
X.	Administrarea contractului de achiziţie publică	28. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	
		29. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepţie	
		30. Certificarea şi verificarea facturilor	

Notă:

Lista centralizatoare a obiectelor auditabile *reprezintă primul document care se elaborează în cadrul procedurii* ***Analiza riscurilor*** *şi cuprinde, pentru acest studiu de caz, 30 de obiecte auditabile, structurate pe 10 obiective.*

Identificarea **riscurilor asociate operaţiunilor/obiectelor auditabile** reprezintă al doilea pas al *Analizei riscurilor* şi constă în ataşarea riscurilor asociate fiecărui obiect auditabil, după cum urmează:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura - P05 : Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

IDENTIFICAREA RISCURILOR

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana — Data:
Avizat: Petrescu Aurel — Data:

A. OBIECTIVE GENERALE INIȚIALE

Nr. crt.	***Obiective***	***Obiecte auditabile***	***Riscuri semnificative***	***Obs.***
I.	*Organizarea activității de achiziții publice*	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziții publice	Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice sunt insuficiente	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu îndeplinesc condițiile de conformitate	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu sunt actualizate funcție de modificările legislative	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu sunt cunoscute și nu se aplică	
		2. Resursele umane ale Serviciului Achiziții Publice	Neadecvarea structurii profesionale a personalului cu necesitățile compartimentului	
			Existența unui număr mare de posturi neocupate	
			Insuficiența unor programe de pregătire profesională	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Obs.*
		3. Dotarea cu tehnică de calcul a Serviciului Achiziții Publice	Dotarea cu hard şi soft insuficientă	
			Inexistența unui sistem informatic care să asiste activitatea de achiziții publice	
		4. Baza de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/ prestatorii de servicii şi preturile practicate	Inexistența bazei de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii şi prețurile practicate	
			Neactualizarea sistematică a bazei de date cu furnizorii de produse/executanți de lucrări/ prestatorii de servicii şi a prețurilor practicate	
II.	*Programul de achiziții publice*	5. Fundamentarea Programului de achiziții publice	Activitatea de achiziții nu se desfăşoară pe baza unui program anual	
			Corelarea insuficientă între Programul de achiziții şi politica de realizarea a obiectivelor entității publice	
			Lipsa referatelor de necesitate privind achizițiile	
			Depăşirea bugetului alocat	
			Programul nu îndeplineşte condițiile de conformitate	
			Programul nu este actualizat pe parcursul derulării achizițiilor	
			Corespondenta produselor, serviciilor şi lucrărilor cu sistemul de grupare şi de codificare utilizat în Clasificarea produselor şi serviciilor asociate activităților (CPSA) nu este cuprinsă în Programul de achiziții	
			Programul de achiziții nu a avut în vedere contracte posibil de atribuit unei întreprinderi din categoria întreprinderilor mici şi mijlocii (IMM)	
		Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziții publice	Estimarea eronată a valorii contractelor de furnizare/lucrări/servicii	
			Procedura de atribuire a contractului de achiziție publică este stabilită fără respectarea pragurile valorice prevăzute în ordonanță	
			Divizarea achiziției publice astfel încât să se obțină plafoane parțiale mai mici	

Scanned with OKEN Scanner

B. LICITAȚIE DESCHISĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Obs.*
III.	*Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	7. Anunțul de intenție	Anunțul de intenție nu respectă conținutul minim de informații	
			Omiterea din anunțul de intenție a contractelor cu o valoare estimată egală sau mai mare de 750.000 euro	
			Anunțul de intenție cuprinde în comun achiziții de produse, lucrări și servicii	
			Anunțul de intenție nu este publicat în termenul legal	
		Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu îndeplinește condițiile de conformitate	
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	
			DEPO restricționează posibilitatea depunerii ofertelor de către toți ofertanții	
		9. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplinește condițiile de conformitate	
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională și experiență relevantă în domeniu	
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare și ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate și imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	
IV.	*Lansarea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	10. Anunțul de participare	Anunțurile de participare nu respectă condițiile de conformitate	
			Anunțurile de participare publicate în alte mijloace de informare conțin informații diferite de cele apărute în M. Of. al României	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Obs.*
V.	*Derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	11. Completările la Documentația pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO) și dreptul de a solicita clarificări	Autoritatea contractantă nu transmite în termen DEPO către toți ofertanții care au înaintat o solicitare în acest sens	
			Oferirea de informații în avans unui agent economic	
			Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	
			Clarificările și completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	
		12. Deschiderea și calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	
			Oferta depusă nu este autorizată (scrisoarea de înaintare și împuternicire)	
			Acceptarea ofertei nedepuse la termen	
			Oferta nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare	
			Restricționarea numărului ofertelor depuse	
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	
			Acceptarea ofertei neeligibile/neînregistrate/fără capacitate tehnică și economico-financiară	
			Procedura nu se repetă în cazul în care numărul ofertelor depuse este mai mic de două	
		13. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare	Examinarea ofertelor nu se realizează la sediul autorității contractante	
			Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	
			Raportul de evaluare a ofertei și propunerea de atribuire a contractului nu îndeplinește condițiile de conformitate	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Obs.*
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanților	
		14. Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respectă condițiile de conformitate	
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei ofertă a fost declarată câştigătoare	
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	
			Garanțiile de participare nu se returnează la termen	
			Garanția de buna execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	
		15. Anunțul de atribuire	Anunțul de atribuire nu respectă condițiile de conformitate	
		16. Dosarul achiziției publice	Dosarul achiziției publice nu respectă condițiile de conformitate	
			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	
			Păstrarea dosarelor în locații şi/sau condiții necorespunzătoare	

Scanned with OKEN Scanner

C. CERERE DE OFERTE

Nr. crt.	***Obiective***	***Obiecte auditabile***	***Riscuri semnificative.***	***Obs.***
VI.	*Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	17. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date	Sistem de informare insuficient, care nu permite consultarea ofertelor reprezentative	
		18. Constituirea şi transmiterea Documentației pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu respectă condițiile de conformitate	
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	
		19.Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplineşte condițiile de conformitate	
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională şi experiență relevantă în domeniu	
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare şi ofertanți (nu sunt semnate toate declarațiile de confidențialitate şi imparțialitate)	
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	
VII.	*Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	20. Anunțul/Invitația de participare	Anunțul/Invitația de participare nu respectă condițiile de conformitate	
			Invitația de participare se transmite întâmplător, fără o selectare prealabilă a pieței	
			Transmiterea unei singure invitații de participare	
		21. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	
			Clarificările şi completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Obs.*
VIII.	*Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	22. Deschiderea şi calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	
			Ofertele nu respectă termenul de depunere	
			Acceptarea ofertelor care nu-şi dovedesc calificarea, daca este cazul	
			Oferta depusă nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare, dacă este cazul	
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	
		23. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condițiile de conformitate	
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanților	
		Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respectă condițiile de conformitate	
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei ofertă a fost declarată câştigătoare	
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	
			Garanțiile de participare nu se returnează la termen	
			Garanția de bună execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	
		25.Dosarul achiziției publice	Dosarul achiziției publice nu respectă condițiile de conformitate	
			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	
			Păstrarea dosarelor în locații şi/sau condiții necorespunzătoare	

Scanned with OKEN Scanner

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Obs.*
IX.	*Căi de atac*	26. Calea de atac administrativă	Acceptarea contestațiilor care nu îndeplinesc condițiile de conformitate	
			Analiza contestației nu se realizează în conformitate cu termenii din caietul de sarcini	
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat în termen	
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat tuturor participanților încă implicați	
			Contestatorul nu-şi notifică poziția față de rezoluția şi măsurile corective decise	
		27. Calea de atac în justiție	Fundamentarea insuficientă a reprezentării în instanță a cauzei	
X.	*Administrarea contractului de achiziție publică*	28. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	Dosarul de urmărire a derulării contractului de achiziție publice nu îndeplineşte condițiile de conformitate	
		29. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepție	Acceptarea nejustificată de devieri de la cantitatea, calitatea sau termenele stabilite	
			Acceptarea la plată a unor activități nefinalizate	
		30. Certificarea şi verificarea facturilor	Neconcordanță între conținutul facturilor (preț, cantitate) şi termenii contractului	

Notă:

Identificarea riscurilor *este al doilea document care se elaborează în cadrul procedurii* ***Analiza riscurilor*** *şi presupune asocierea riscurilor semnificative la operațiile stabilite în* ***Lista centralizatoare a obiectelor auditabile****. De regulă, se asociază unul sau mai multe riscuri teoretice, determinate de auditorii interni din documentele colectate sau din riscurile practice reieşite din propria experiență. În situația în care la operațiile auditabile se ataşează mai multe riscuri, analiza acestora se va putea realiza pentru fiecare risc în parte sau pe total obiect auditabil.*

În acest studiu de caz, au fost identificate 30 de obiecte auditabile, cărora le-au fost asociate 102 riscuri.

Scanned with OKEN Scanner

Elaborarea Chestionarului de control intern - CCI

În practică, în această fază a procedurii *Analiza riscurilor*, se elaborează şi *Chestionarul de control intern* prin intervievarea managementului general şi a managementului de linie, dar şi pe baza observării fizice şi a analizei documentelor colectate în procedura PO4 – *Colectarea informaţiilor.*

Chestionarul de control intern reprezintă documentul de bază pentru aprecierea nivelului riscurilor, pe factori de risc, în faza următoare, împreună cu documentele colectate până în acest moment, din care auditorul intern, prin întrebările formulate şi răspunsurile primite, se asigură de existenţa şi funcţionalitatea controalelor interne.

Auditorii interni vor elabora *chestionarul de control intern* prin formularea de întrebări referitoare la exercitarea controalelor şi funcţionalitatea factorilor de management, la care cei auditaţi vor răspunde prin DA sau NU, conform modelului.

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

CHESTIONAR DE CONTROL INTERN

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice			
a) există un sistem de proceduri specifice care să reglementeze activitatea de achiziţii publice?	X		Cadrul legal
b) procedurile specifice existente sunt scrise şi formalizate?		X	Testul nr. 1
c) procedurile specifice existente sunt cunoscute şi aplicate de personalul compartimentului ?	X		Parţial
d) atribuţiile cuprinse în procedurile specifice se regăsesc în fişele posturilor?	X		
e) dacă da, furnizaţi-ne un exemplar din proceduri.	X		
f) aveţi stabilit responsabil cu elaborarea şi actualizarea procedurilor specifice?	X		

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
g) daca da, persoana responsabilă are pregătirea şi experienţa necesară?	X		
h) vă rugam să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			
2. Resursele umane ale Serviciului Achiziţii Publice			
a) există o politică privind recrutarea personalului?	X		
b) aveţi toate posturile ocupate?		X	10% neocupate
c) daca nu, care sunt cauzele?			Blocarea posturilor
d) aveţi un plan în ceea ce priveşte pregătirea profesională a personalului?	X		
e) există un sistem de fundamentare a planului	X		
f) dacă da, vă rugam să ne prezentaţi planul şi fundamentarea acestuia			
g) aveţi o persoană responsabilă cu realizarea şi actualizarea planului de pregătire profesională	X		
h) daca da, vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.	X		
3. Dotarea cu tehnica de calcul a Serviciului Achiziţii Publice			
a) dispuneţi de dotare hard şi soft suficientă şi corespunzătoare activităţii pe care o desfăşuraţi?	X		
b) programele informatice utilizate au licenţă şi sunt actualizate ?	X		
4. Baza de date cu furnizorii de produse/executanţii de lucrări/prestatorii de servicii şi preturile practicate			
a) dispuneţi de o bază de date în ceea ce priveşte furnizorii de produse/executanţii de lucrări/prestatorii de servicii şi preţurile practicate, foarte utilă desfăşurării activităţii dumneavoastră?	X		
b) aveţi personal responsabil de specialitate pentru întreţinerea şi actualizarea sistematică a bazei de date?		X	
c) daca da, vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			
d) există un sistem pentru prevenirea şi detectarea accesărilor şi modificărilor neautorizate în sistem ?		X	
e) utilizaţi programe antivirus?	X		
5. Fundamentarea Programului de achiziţii publice			
a) există un sistem procedural complet pentru realizarea obiectivului ?	X		Cadrul legal
b) daca da: - exista procedura specifică scrisă, formalizată, actualizată şi se aplică;			Cadrul legal

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
- exista procedură specifică scrisă, formalizată, actualizată, este cunoscută, dar nu se aplică; - există procedură specifică scrisă, formalizată, actualizată, dar nu este cunoscută; - există o procedură specifică cunoscută, dar neformalizată? - nu există întocmită procedură specifică.			
c) dacă există, va rog să ne furnizați această procedură.			
d) activitatea de achiziții publice se desfășoară pe bază de plan?	X		
e) dacă da, există o fundamentare detaliată a acestuia?	X		
f) dacă da, vă rugam să ne furnizați un exemplar.			
g) există persoana responsabilă cu fundamentarea și elaborarea *Programului*?		X	
h) dacă da, vă rugăm să ne furnizați numele persoanei și fișa postului.			
i) există persoană responsabilă cu actualizarea *Programului*?		X	
j) vă rugăm să ne furnizați numele persoanei ăi fișa postului.			
Programul îndeplinește condițiile de conformitate	X		
k) *Programul* are toate avizele și aprobările persoanelor autorizate?	X		
6. Alegerea procedurii de achiziție publică			
a) aveți procedură specifică scrisă și formalizată pentru estimarea valorii contractelor de achiziție?	X		Cadrul legal
b) aveți persoană responsabilă pentru această activitate?		X	
c) dacă da, vă rugăm să ne furnizați numele persoanei și fișa postului.			
7. Anunțul de intenție			
a) există un sistem bine definit pentru desfășurarea activităților privind realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveți procedură specifică scrisă și formalizată pentru publicarea anunțurilor de intenție?	X		
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizați.			
d) există persoană responsabilă cu publicarea anunțurilor de intenție?		X	
e) dacă da, vă rugăm să ne furnizați numele persoanei și fișa postului.			
f) este respectat principiul dublei semnături?	X		
8. Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)			
a) există lista activităților pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveți procedură specifică scrisă și formalizată pentru elaborarea DEPO ?	X		Cadrul legal

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
c) daca «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) sunt stabilite persoane responsabile cu elaborarea DEPO?		X	
e) DEPO este întocmită de personal din cadrul Serviciul Achiziţii publice?	X		
f) dacă da, acesta beneficiază de pregătire profesională continuă?	X		
g) dacă da, vă rugam să ne furnizaţi programele de pregătire aprobate.	X		
h) DEPO este întocmită de consultanţi angajaţi dinafară ?		X	
i) în cazul *cererii de ofertă* există responsabilizarea transmiterii DEPO către toţi solicitanţii ?		X	
j) dacă da, vă rugăm să ne furnizaţi numele şi fişele posturilor persoanelor responsabile.			
9. Constituirea comisiilor de evaluare			
a) există lista activităţilor privind constituirea comisiilor de evaluare?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedura specifică scrisă şi formalizată privind emiterea şi comunicarea deciziilor de numire?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) există stabilită persoana responsabilă cu emiterea şi comunicarea deciziilor de numire?		X	
e) vă rugăm să ne furnizaţi numele şi fişa postului acesteia.	X		
f) sunt numiţi în comisiile de evaluare şi persoane dinafara entităţii?	X		Foarte rar funcţie de natura achiziţiei
g) membrii comisiilor de evaluare sunt remuneraţi ?	X		Numai cei aduşi dinafara entităţii
10. Anunţul de participare			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedura specifică scrisă şi formalizată pentru publicarea anunţurilor de participare?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog sa ne-o furnizaţi.			
d) există persoană responsabilă cu publicarea anunţurilor de participare?		X	
e) dacă da, vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			
f) este respectat principiul dublei semnături?	X		
11. Completările la Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări			
a) există un sistem procedural de lucru pentru eventualele completări şi răspunsuri la solicitările de clarificare privind DEPO?	X		Cadrul legal

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
b) daca «da», vă rog să ni-l furnizaţi.			
c) există persoană responsabilă cu efectuarea completărilor a DEPO?	X		Persoana care a elaborat DEPO iniţială
d) daca da, vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			
e) este stabilit responsabil privind clarificările la DEPO şi transmiterea acestora către solicitanţi?	X		Persoana care a elaborat DEPO iniţială
f) vă rugăm să ne furnizaţi cerinţele privind experienţa şi pregătirea profesională necesare postului.			
g) persoana responsabilă are experienţa şi pregătirea necesare?	X		
h) vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			Fiecare salariat al serv. participă la elaborarea de documentaţii
i) este respectat principiul dublei semnături ?	X		
12. Deschiderea şi calificarea ofertelor			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedură specifică scrisă şi formalizată pentru deschiderea şi calificarea ofertelor?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) persoanele responsabile au experienţa şi pregătirea necesare?	X		
e) este asigurată compatibilitatea acestor persoane cu activitatea desfăşurată?	X		
f) este asigurată fidelitatea şi completitudinea conţinutului proceselor verbale încheiate la deschiderea ofertelor?	X		
13. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedură specifică scrisă şi formalizată pentru parcurgerea paşilor privind examinarea şi evaluarea ofertelor şi stabilirea ofertei câştigătoare?	X		Cadrul legal
c) persoanele responsabile au experienţa şi pregătirea necesare?	X		
d) există siguranţa corectitudinii calculelor în ceea ce priveşte stabilirea ofertei câştigătoare?	X		
e) este respectat principiul celor "patru ochi"?	X		
f) este asigurată legalitatea rapoartelor încheiate în urma examinării ofertelor şi stabilirii ofertei câştigătoare?	X		

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
14. Anunţul de atribuire			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedură specifică scrisă şi formalizată pentru publicarea anunţurilor de atribuire?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) există persoana responsabilă cu publicarea anunţului de atribuire?		X	
e) dacă da, vă rugăm să ne furnizaţi numele persoanei şi fişa postului.			
15. Studiul pieţei, crearea bazei proprii de date			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?		X	
b) aveţi procedură specifică scrisă şi formalizată privind studiul pieţei?		X	
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) sunt stabilite persoane responsabile cu studiul pieţei şi stabilirea ofertelor reprezentative?		X	
e) vă rugăm să ne furnizaţi numele şi fişele posturilor acestora.			
f) există creată o bază de date proprie, care să pună la dispoziţie cea mai largă ofertă?	X		
g) dacă da, ea este permanent actualizată?			
h) există persoană responsabilă cu crearea şi actualizarea bazei de date ?	X		
i) dacă da, vă rugăm să ne furnizaţi numele şi fişa postului acesteia.			
j) există un sistem pentru prevenirea şi detectarea accesărilor si modificărilor neautorizate ?	X		
k) utilizaţi programe antivirus ?	X		
16. Anunţul/Invitaţia de participare			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedură specifică scrisă şi formalizată privind emiterea şi comunicarea invitaţiilor de participare cu ofertă?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			
d) sunt stabilite persoane responsabile cu redactarea şi comunicarea invitaţiilor de participare cu oferta?		X	
e) vă rugăm să ne furnizaţi numele şi fişa postului acesteia.			
f) este respectat principiul dublei semnături?	X		
17. Încheierea contractelor de achiziţii publice			
a) există lista activităţilor pentru realizarea obiectivului?	X		Cadrul legal
b) aveţi procedura specifică scrisă şi formalizată pentru încheierea contractelor de achiziţii publice?	X		Cadrul legal
c) dacă «da», vă rog să ne-o furnizaţi.			

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
d) este stabilit responsabil pentru încheierea contractelor de achiziție publică?			
e) vă rugăm să ne furnizați cerințele privind experiența și pregătirea profesională necesare postului.			
f) persoana responsabilă are experiența și pregătirea necesare?			
g) dacă da, vă rugam să ne furnizați numele persoanei și fișa postului.			
h) este utilizat principiul celor «patru ochi» ?			
18. Dosarul achiziției publice			
a) aveți procedură de lucru scrisă și formalizată pentru întocmirea dosarelor fiecărei achiziții publice?	X		Cadrul legal
b) dacă «da», vă rog să ne-o furnizați.			
c) există persoană responsabilă cu întocmirea dosarelor fiecărei achiziții publice?	X		Unul dintre salariații serv. care participă la desfășurarea licitației
d) dacă da, vă rugăm să ne furnizați numele persoanei și fișa postului.			
e) spațiul destinat depozitării dosarelor achizițiilor publice corespunde cerințelor?	X		
19. Administrarea contractelor de achiziții publice			
a) după încheierea contractelor de achiziție publică mai este urmărită administrarea acestora?	X		
b) dacă da, există persoana responsabilă cu această activitate?	X		În principiu șeful echipei, care a contribuit la desfășurarea procedurii de atribuire a contractului de achiziție
c) există lista activităților pentru realizarea recepției bunurilor/ serviciilor/lucrărilor care fac obiectul contractelor de achiziții publice încheiate?	X		Cadrul legal
d) aveți proceduri specifice scrise și formalizate pentru numirea comisiei și realizarea recepției bunurilor/serviciilor/ lucrărilor care fac obiectul contractelor de achiziții publice încheiate?	X		Cadrul legal
e) dacă «da», vă rog să ni le furnizați.			

Scanned with OKEN Scanner

Notă :

Prin întrebările formulate şi răspunsurile primite ne asigurăm de existenţa şi funcţionalitatea controalelor interne.

Stabilirea criteriilor/factorilor de apreciere a riscului şi a ponderilor acestora, reprezintă al treilea pas al ***Analizei riscurilor.***

Normele generale recomandă utilizarea următoarelor criterii/factori: aprecierea controlului intern, aprecierea cantitativă şi aprecierea calitativă, însă în practică pot fi utilizate şi alţi factori de risc, dar suma ponderilor acestora trebuie să fie 100.

Procedura - P05: Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

STABILIREA FACTORILOR DE RISC, A PONDERILOR ŞI APRECIEREA NIVELURILOR RISCURILOR

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2004
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Factori de risc (F_i)	**Ponderea factorilor de risc (P_i)**	**Nivelul de apreciere al riscului (N_i)**		
		N_1	**N_2**	**N_3**
Aprecierea controlului intern F1	**P1 – 55%**	Există proceduri şi se aplică	Există proceduri, sunt cunoscute, dar nu se aplică	Nu există proceduri
Aprecierea cantitativă F2	**P2 – 25%**	Impact financiar scăzut	Impact financiar mediu	Impact financiar ridicat
Aprecierea calitativă F3	**P3 – 20%**	Vulnerabilitate mică	Vulnerabilitate medie	Vulnerabilitate mare

Scanned with OKEN Scanner

Notă:

Prin acest document se stabilesc, în funcție de importanța și greutatea factorilor de risc, ponderile și nivelurile de apreciere ale riscurilor.

Cei trei factori de risc sunt stabiliți prin normele generale și sunt acoperitori pentru entitate, însă dacă dorim să evidențiem și alți factori de risc, cu nivelurile de apreciere corespunzătoare, trebuie să se aibă în vedere ca suma ponderilor factorilor de risc să fie de asemenea 100.

Stabilirea nivelului riscului pentru fiecare criteriu și determinarea punctajului total al criteriului utilizat, reprezintă al patrulea pas al Procedurii - Analizei riscurilor.

Punctajul total al riscului se realizează prin înmulțirea, pe fiecare risc identificat, a nivelului și ponderilor factorilor de risc și însumarea acestora pe baza formulei de calcul prezentate în normele generale, și anume:

$P_t = \Sigma P_i \times N_i$,
unde:
P_t – *punctaj total;*
P_i – *ponderea riscurilor pentru fiecare factor;*
N_i – *nivelul de apreciere a riscului pentru fiecare factor utilizat*

Pe baza informațiilor anterioare, această fază se concretizează în elaborarea documentului ***Stabilirea nivelului de apreciere al riscului pe factori de risc și determinarea punctajului total al riscului***, prezentat în continuare.

Modelul privind Stabilirea nivelului riscului și determinarea punctajului total este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura - P05 : Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

STABILIREA NIVELULUI RISCULUI ŞI PUNCTAJULUI TOTAL AL RISCULUI

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana — Data:
Avizat: Petrescu Aurel — Data:

A. OBIECTIVE GENERALE INIŢIALE

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Criterii de analiză a riscurilor*						*Punctaj total*
				Aprecierea controlului intern F1		*Aprecierea cantitativă F2*		*Aprecierea calitativă F3*		
				P1 55%	*Ni*	*P2 25%*	*Ni*	*P3 20%*	*Ni*	
I.	*Organizarea activităţii de achiziţii publice*	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice	Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice sunt insuficiente	0,55	3	0,25	1	0,20	1	2,10
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice nu îndeplinesc condiţiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice nu sunt actualizate funcţie de modificările legislative	0,55	3	0,25	1	0,20	1	2,10

Scanned with OKEN Scanner

			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu sunt cunoscute și nu se aplică	0,55	3	0,25	1	0,20	2	2,30
		2. Resursele umane ale Serv. Achiziții Publice	Neadecvarea structurii profesionale a personalului cu necesitățile compartimentului	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Existența unui număr mare de posturi neocupate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Insuficiența unor programe de pregătire profesională	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
		3. Dotarea cu tehnică de calcul a Serv. Achiziții Publice	Dotarea de hard și soft insuficientă	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20
			Inexistența unui sistem informatic care să asiste activitatea de achiziții publice	0,55	1	0,25	2	0,20	1	1,25
		4. Baza de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii și prețurile practicate	Inexistența bazei de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii și prețurile practicate	0,55	2	0,25	2	0,20	2	2,00
			Neactualizarea sistematică a bazei de date cu furnizorii de produse/ executanții de lucrări/ prestatorii de servicii și a preturilor practicate	0,55	2	0,25	2	0,20	2	2,00
II.	*Programul de achiziții publice*	5. Fundamentarea Programului de achiziții publice	Activitatea de achiziții nu se desfășoară pe baza unui program anual	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Corelarea insuficientă între Programul de achiziții și politica de realizarea a obiectivelor entității publice	0,55	3	0,25	2	0,20	1	2,35
			Lipsa referatelor de necesitate privind achizițiile	0,55	3	0,25	3	0,20	2	2,80

Scanned with OKEN Scanner

			Depăşirea bugetului alocat	0,55	3	0,25	3	0,20	3	3,00
			Programul nu îndeplineşte condiţiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Programul nu este actualizat pe parcursul derulării achiziţiilor	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Corespondenţa produselor, serviciilor şi lucrărilor cu sistemul de grupare şi de codificare utilizat în Clasificarea produselor şi serviciilor asociate activităţilor (CPSA) nu este cuprinsă în Programul de achiziţii	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Programul de achiziţii nu a avut în vedere contracte posibil de atribuit unei întreprinderi din categoria întreprinderilor mici şi mijlocii (IMM)	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
		Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice	Estimarea eronată a valorii contractelor de produse/lucrări/servicii	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Procedura de atribuire a contractului de achiziţie publică este stabilită fără respectarea pragurilor valorice prevăzute în ordonanţă	0,55	3	0,25	1	0,20	1	2,10
			Divizarea achiziţiei publice astfel încât să se obţină plafoane parţiale mai mici	0,55	3	0,25	3	0,20	2	2,80

Scanned with OKEN Scanner

B. LICITAȚIE DESCHISĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Criterii de analiză a riscurilor*						*Punctaj total*
				Aprecierea controlului intern F1		*Aprecierea cantitativă F2*		*Aprecierea calitativă F3*		
				P1 55%	*Ni*	*P2 25%*	*Ni*	*P3 20%*	*Ni*	
III.	*Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	7. Anunțul de intenție	Anunțul de intenție nu respectă conținutul minim de informații	0,55	2	0,25	1	0,20	2	1,75
			Omiterea din anunțul de intenție a contractelor cu o valoare estimată egala sau mai mare de 750.000 euro	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Anunțul de intenție cuprinde în comun achiziții de produse, lucrări și servicii	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Anunțul de intenție nu este publicat în termenul legal	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
		8. Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu îndeplinește condițiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	2	1,75
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			DEPO restricționează posibilitatea depunerii ofertelor de către toți ofertanții	0,55	2	0,25	1	0,20	1	155
		9. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplinește condițiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională și experiență relevantă în domeniu	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55

Scanned with OKEN Scanner

			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare şi ofertanţi (nu toate declaraţiile de confidenţialitate şi imparţialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziţii	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
IV.	*Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*	10. Anunţul de participare	Anunţurile de participare nu respectă condiţiile de conformitate	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Anunţurile de participare publicate în alte mijloace de informare conţin informaţii diferite de cele apărute în M. Of. al României	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
V.	*Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*	11. Completările la Documentaţia pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări	Autoritatea contractantă nu transmite în termen DEPO către toţi ofertanţii care au înaintat o solicitare în acest sens	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Oferirea de informaţii în avans unui agent economic	0,55	3	0,25	3	0,20	2	2,55
			Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Clarificările şi completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanţilor care au primit documentaţia iniţială	0,55	3	0,25	1	0,20	2	2,10
		12. Deschiderea şi calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerinţele de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Oferta depusă nu corespunde cerinţelor prevăzute în DEPO	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55

Scanned with OKEN Scanner

			Oferta depusă nu este autorizată (scrisoarea de înaintare şi împuternicirea)	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Acceptarea ofertei nedepuse la termen	0,55	1	0,25	2	0,20	1	1,25
			Oferta nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare	0,55	2	0,25	2	0,20	2	2,00
			Restricționarea numărului ofertelor depuse	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Acceptarea ofertei neeligibile/neînregistrate/fără capacitate tehnică şi economico-financiară	0,55	1	0,25	3	0,20	1	1,50
			Procedura nu se repetă în cazul în care numărul ofertelor depuse este mai mic de două	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
		13. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Examinarea ofertelor nu se realizează la sediul autorității contractante	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	0,55	2	0,25	1	0,20	2	1,75
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condițiile de conformitate	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanților	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00

Scanned with OKEN Scanner

		14. Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respectă condițiile de conformitate	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei ofertă a fost declarată câștigătoare	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Garanțiile de participare nu se returnează la termen	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Garanția de bună execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
		15. Anunțul de atribuire	Anunțul de atribuire nu respectă condițiile de conformitate	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
		16. Dosarul achiziției publice	Dosarul achiziției publice nu respectă condițiile de conformitate	0,55	3	0,25	1	0,20	2	2,05
			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Păstrarea dosarelor în locații şi/sau condiții necorespunzătoare	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00

Scanned with OKEN Scanner

C. CERERE DE OFERTĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Criterii de analiză a riscurilor*						*Punctaj total*
				Aprecierea controlului intern F1		*Aprecierea cantitativă F2*		*Aprecierea calitativă F3*		
				P1 55%	*Ni*	*P2 25%*	*Ni*	*P3 20%*	*Ni*	
VI.	*Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	17. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date	Sistem de informare insuficient, care nu permite consultarea ofertelor reprezentative	0,55	2	0,25	1	0,20	2	1,75
		18. Constituirea şi transmiterea Documentației pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu respectă condițiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	0,55	3	0,25	1	0,20	2	2,05
		19. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplineşte condițiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională şi experiență relevantă în domeniu	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare şi ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate şi imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	0,55	1	0,25	1	0,20	3	1,40
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20

Scanned with OKEN Scanner

VII.	*Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	20. Anunțul/ Invitația de participare	Anunțul/Invitația de participare nu respectă condițiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	2	1,75
			Invitația de participare se transmite întâmplător, fără o selectare prealabilă a pieței	0,55	2	0,25	2	0,20	2	2,00
			Transmiterea unei singure invitații de participare	0,55	2	0,25	3	0,20	3	2,45
		21. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Clarificările şi completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
VIII.	*Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	22. Deschiderea şi calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	0,55	1	0,25	2	0,20	1	1,25
			Ofertele nu respectă termenul de depunere	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Acceptarea ofertelor care nu-şi dovedesc calificarea, dacă este cazul	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Oferta depusă nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare, dacă este cazul	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00

Scanned with OKEN Scanner

		23. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanţă cu termenii prevăzuţi în caietul de sarcini	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	0,55	2	0,25	2	0,20	2	2,00
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condiţiile de conformitate	0,55	2	0,25	1	0,20	1	1,55
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanţilor	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
		Încheierea contractului de achiziţie publică	Încheierea contractului de achiziţie nu respectă condiţiile de conformitate	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei ofertă a fost declarată câştigătoare	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Existenţa diferenţelor între termenii prevăzuţi în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziţie încheiat	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Garanţiile de participare nu se returnează la termen	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Garanţia de buna execuţie este sub nivelul impus sau nu este constituită	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
		25. Dosarul achiziţiei publice	Dosarul achiziţiei publice nu respectă condiţiile de conformitate	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20

Scanned with OKEN Scanner

			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
			Păstrarea dosarelor în locații si/sau condiții necorespunzătoare	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	***Obiective***	***Obiecte auditabile***	***Riscuri semnificative***	***Criterii de analiză a riscurilor***						***Punctaj total***
				Aprecierea controlului intern F1		***Aprecierea cantitativă F2***		***Aprecierea calitativă F3***		
				P1 55%	***Ni***	***P2 25%***	***Ni***	***P3 20%***	***Ni***	
IX.	*Căi de atac*	26. Calea de atac administrativă	Acceptarea contestațiilor care nu îndeplinesc condițiile de conformitate	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Analiza contestației nu se realizează în conformitate cu termenii din caietul de sarcini	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat în termen	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat tuturor participanților încă implicați	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20
			Contestatorul nu-şi notifică poziția față de rezoluția şi măsurile corective decise	0,55	1	0,25	1	0,20	1	1,00
		27. Calea de atac în justiție	Fundamentarea insuficientă a reprezentării în instanță a cauzei	0,55	1	0,25	1	0,20	2	1,20

Scanned with OKEN Scanner

X.	*Administrarea contractului de achiziție publică*	28. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	Dosarul de urmărire a derulării contractului de achiziție publice nu îndeplineşte condițiile de conformitate	0,55	3	0,25	2	0,20	2	2,55
		29. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepție	Acceptarea nejustificată de devieri de la cantitatea, calitatea sau termenele stabilite	0,55	3	0,25	2	0,20	1	2,35
			Acceptarea la plată a unor activități nefinalizate	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80
		30. Certificarea şi verificarea facturilor	Neconcordanta între conținutul facturilor (preț, cantitate) şi termenii contractului	0,55	2	0,25	2	0,20	1	1,80

Notă:

Stabilirea nivelului riscului şi a punctajului total al riscului *este documentul din procedura de* ***Analiză a riscurilor*** *în care auditorii evaluează riscurile şi determină punctajul total pe baza documentelor în posesia cărora au intrat până în acest moment, dar şi pe baza expertizei personale în domeniu. Totuşi,* ***Chestionarul de control intern*** *– CCI, prezentat anterior, este documentul, cel mai important pe care auditorul intern îl are în vedere pentru aprecierea nivelului riscurilor în această fază.*

Auditorii interni au împărțit riscurile în următoarele trei categorii :

- riscuri mici 1,00 – 1,20 ;
- riscuri medii 1,25 – 2,00 ;
- riscuri mari 2,05 – 3,00.

Elaborarea acestui document are un oarecare grad de subiectivitate şi din aceste motive auditorii interni aduc îmbunătățiri acestei lucrări pe toata durata misiunii de audit în funcție de informațiile privind activitățile auditate şi a riscurilor ataşate acestora, pe care le constată.

Scanned with OKEN Scanner

E. Clasarea riscurilor pe baza punctajelor totale obținute în: risc mare, risc mediu şi risc mic, este al cincilea pas al procedurii *Analiza riscurilor.*

Împărțirea riscurilor în cele trei categorii se realizează ținând cont de importanța riscurilor şi de resursele de audit de care dispunem, respectiv numărul de auditori interni şi numărul de ore efectuate pentru desfăşurarea misiunii.

În studiul de față riscurile au fost împărțite astfel:

Riscuri mici	1,00 - 1,20
Riscuri medii	1,25 - 2,00
Riscuri mari	2,05 - 3,00

Aceasta fază se finalizează prin elaborarea documentului **Clasarea operațiilor în funcție de analiza riscului**, prezentat în continuare.

Procedura - P05 : Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

CLASAREA RISCURILOR PE BAZA PUNCTAJELOR TOTALE

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana — Data:
Avizat: Petrescu Aurel — Data:

Scanned with OKEN Scanner

A. OBIECTIVE GENERALE INIȚIALE

Nr. crt.	*Domeniu*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
I.	*Organizarea activității de achiziții publice*	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziții publice	Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice sunt insuficiente	2,10	Mare	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu îndeplinesc condițiile de conformitate	1,55	Mediu	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu sunt actualizate funcție de modificările legislative	2,10	Mare	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activității de achiziții publice nu sunt cunoscute şi nu se aplică	2,30	Mare	
		2. Resursele umane ale Serv. Achiziții Publice	Neadecvarea structurii profesionale a personalului cu necesitățile compartimentului	1,55	Mediu	
			Existența unui număr mare de posturi neocupate	1,55	Mediu	
			Insuficiența unor programe de pregătire profesională	1,55	Mediu	
		3. Dotarea cu tehnică de calcul a Serv. Achiziții Publice	Dotarea de hard şi soft insuficientă	1,20	Mic	Nu
			Inexistența unui sistem informatic care să asiste activitatea de achiziții publice	1,25	Mediu	
		4. Baza de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/ prestatorii de servicii şi preturile practicate	Inexistența bazei de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii şi preşurile practicate	2,00	Mediu	
			Neactualizarea sistematică a bazei de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii şi a prețurilor practicate	2,00	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Domeniu*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
II.	*Programul de achiziții publice*	5. Fundamentarea Programului de achiziții publice	Activitatea de achiziții nu se desfăşoară pe baza unui program anual	2,55	Mare	
			Corelarea insuficientă între Programul de achiziții şi politica de realizarea a obiectivelor entității publice	2,35	Mare	
			Lipsa referatelor de necesitate privind achizițiile	2,80	Mare	
			Depăşirea bugetului alocat	3,00	Mare	
			Programul nu îndeplineşte condițiile de conformitate	1,55	Mediu	
			Programul nu este actualizat pe parcursul derulării achizițiilor	1,55	Mediu	
			Corespondența produselor, serviciilor şi lucrărilor cu sistemul de grupare şi de codificare utilizat în Clasificarea produselor şi serviciilor asociate activităților (CPSA) nu este cuprinsă în Programul de achiziții	1,55	Mediu	
			Programul de achiziții nu a avut în vedere contracte posibil de atribuit unei întreprinderi din categoria întreprinderilor mici şi mijlocii (IMM)	1,00	Mic	Nu
		6. Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziții publice	Estimarea eronată a valorii contractelor de furnizare/lucrări/servicii	2,55	Mare	
			Procedura de atribuire a contractului de achiziție publică este stabilită fără respectarea pragurile valorice prevăzute în ordonanță	2,10	Mare	
			Divizarea achiziției publice astfel încât să se obțină plafoane parțiale mai mici	2,80	Mare	

Scanned with OKEN Scanner

B. LICITAȚIE DESCHISĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
III.	*Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	7. Anunțul de intenție	Anunțul de intenție nu respectă conținutul minim de informații	1,75	Mediu	
			Omiterea din anunțul de intenție a contractelor cu o valoare estimată egală sau mai mare de 750.000 euro	1,80	Mediu	
			Anunțul de intenție cuprinde în comun achiziții de produse, lucrări și servicii	1,55	Mediu	
			Anunțul de intenție nu este publicat în termenul legal	1,55	Mediu	
		8. Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu îndeplinește condițiile de conformitate	1,75	Mediu	
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	1,55	Mediu	
			DEPO restricționează posibilitatea depunerii ofertelor de către toți ofertanții	155	Mediu	
		9. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplinește condițiile de conformitate	1,55	Mediu	
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională și experiență relevantă în domeniu	1,55	Mediu	
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare și ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate și imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	2,55	Mare	
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	1,55	Mediu	
IV.	*Lansarea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	10. Anunțul de participare	Anunțul de participare nu respectă condițiile de conformitate	1,80	Mediu	
			Anunțurile de participare publicate în alte mijloace de informare conțin informații diferite de cele apărute în M. Of. al României	1,55	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Punctaj total	Clasare risc	Obs.
V.	*Derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	11. Completările la Documentația pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO) și dreptul de a solicita clarificări	Autoritatea contractantă nu transmite în termen DEPO către toți ofertanții care au înaintat o solicitare în acest sens	2,55	Mare	
			Oferirea de informații în avans unui agent economic	2,55	Mare	
			Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	1,80	Mediu	
			Clarificările și completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	2,10	Mare	
		12. Deschiderea și calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	1,55	Mediu	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	1,55	Mediu	
			Oferta depusă nu este autorizată (scrisoarea de înaintare și împuternicirea)	1,00	Mic	Nu
			Acceptarea ofertei nedepuse la termen	1,25	Mediu	
			Oferta nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare	2,00	Mediu	
			Restricționarea numărului ofertelor depuse	1,55	Mediu	
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	1,00	Mic	Nu
			Acceptarea ofertei neeligibile/neînregistrate/fără capacitate tehnica și economico-financiară	1,50	Mediu	
			Procedura nu se repetă în cazul în care numărul ofertelor depuse este mai mic de două	1,55	Mediu	
		13. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare	Examinarea ofertelor nu se realizează la sediul autorității contractante	1,00	Mic	Nu
			Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	1,80	Mediu	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	1,75	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condiţiile de conformitate	1,20	Mic	Nu
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanţilor	1,00	Mic	Nu
		14. Încheierea contractului de achiziţie publică	Încheierea contractului de achiziţie nu respectă condiţiile de conformitate	2,55	Mare	
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei oferta a fost declarată câştigătoare	1,00	Mic	Nu
			Existenţa diferenţelor între termenii prevăzuţi în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziţie încheiat	1,80	Mediu	
			Garanţiile de participare nu se returnează la termen	1,00	Mic	Nu
			Garanţia de bună execuţie este sub nivelul impus sau nu este constituită	1,80	Mediu	
		15. Anunţul de atribuire	Anunţul de atribuire nu respectă condiţiile de conformitate	1,00	Mic	Nu
		16. Dosarul achiziţiei publice	Dosarul achiziţiei publice nu respectă condiţiile de conformitate	2,05	Mare	
			Distrugerea dosarului achiziţiei publice înaintea limitei minime a termenului legal	1,80	Mediu	
			Păstrarea dosarelor în locaţii şi/sau condiţii necorespunzătoare	1,00	Mic	Nu

Scanned with OKEN Scanner

C. CERERE DE OFERTĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
VI.	*Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	17. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date	Sistem de informare insuficient, care nu permite consultarea ofertelor reprezentative	1,75	Mediu	
		18. Constituirea şi transmiterea Documentației pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu este întocmită conform prevederilor legale	1,55	Mediu	
			DEPO are specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	2,05	Mare	
		19. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplineşte condițiile de conformitate	1,55	Mediu	
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională şi experiență relevantă în domeniu	1,00	Mic	Nu
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare şi ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate şi imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	1,40	Mediu	
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	1,20	Mic	Nu
VII.	*Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție*	20. Anunțul/Invitația de participare	Anunțul/Invitația de participare nu respectă condițiile de conformitate	1,75	Mediu	
			Invitația de participare se transmite întâmplător, fără o selectare prealabilă a pieței	2,00	Mediu	
			Transmiterea unei singure invitații de participare	2,45	Mare	
		21. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	1,80	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
	publică		Clarificările şi completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	1,55	Mediu	
VIII.	*Derularea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică*	22. Deschiderea şi calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	1,55	Mediu	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	1,25	Mediu	
			Ofertele nu respectă termenul de depunere	1,00	Mic	Nu
			Acceptarea ofertelor care nu-şi dovedesc calificarea, dacă este cazul	1,55	Mediu	
			Oferta depusă nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare, dacă este cazul	1,00	Mic	Nu
			Modificarea/retragerea ofertei în perioada de valabilitate	1,00	Mic	Nu
		23. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	1,80	Mediu	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	2,00	Mediu	
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condițiile de conformitate	1,55	Mediu	
			Rezultatul evaluării nu se comunică participanților	1,00	Mic	Nu
		24. Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respectă condițiile de conformitate	2,55	Mare	
			Contractul nu se încheie cu ofertantul a cărei ofertă a fost declarata câştigătoare	1,00	Mic	Nu
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	1,80	Mediu	
			Garanțiile de participare nu se returnează la termen	1,00	Mic	Nu
			Garanția de bună execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	1,80	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative.	Punctaj total	Clasare risc	Obs.
		25. Dosarul achiziției publice	Dosarul achiziției publice nu respectă condițiile de conformitate	1,20	Mic	Nu
			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	1,80	Mediu	
			Păstrarea dosarelor în locații şi/sau condiții necorespunzătoare	1,00	Mic	Nu

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Punctaj total	Clasare risc	Obs.
IX.	*Căi de atac*	26. Calea de atac administrativă	Acceptarea contestațiilor care nu îndeplinesc condițiile de conformitate	1,00	Mic	Nu
			Analiza contestației nu se realizează în conformitate cu termenii din caietul de sarcini	1,00	Mic	Nu
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat în termen	1,20	Mic	Nu
			Rezoluția autorității contractante nu s-a comunicat tuturor participanților încă implicați	1,20	Mic	Nu
			Contestatorul nu-şi notifica poziția față de rezoluția şi măsurile corective decise	1,00	Mic	Nu
		27. Calea de atac în justiție	Fundamentarea insuficientă a reprezentării în instanță a cauzei	1,20	Mic	Nu
X.	*Administrarea contractului de achiziție publică*	28. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	Dosarul de urmărire a derulării contractului de achiziție publice nu îndeplineşte condițiile de conformitate	2,55	Mare	
		29. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepție	Acceptarea nejustificată de devieri de la cantitatea, calitatea sau termenele stabilite	2,35	Mare	
			Acceptarea la plată a unor activități nefinalizate	1,80	Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punctaj total*	*Clasare risc*	*Obs.*
		30. Certificarea şi verificarea facturilor	Neconcordanţă între conţinutul facturilor şi termenii contractului	1,80	Mediu	

Notă:

Pe baza punctajelor totale obţinute anterior, riscul se poate clasa pe baza unei scări de valori predeterminate în: risc mic, risc mediu, risc mare.

Obiectele auditabile clasate ca fiind cu riscuri mici, nu vor intra în etapa de ierarhizare, respectiv nu vor fi cuprinse în documentul Tabelul puncte tari şi puncte slabe. Riscurile prezintă un nivel scăzut, iar importanţa lor este redusă pentru moment.

Obiectele auditabile clasate ca fiind cu riscuri semnificative (mari şi medii), vor intra în auditare şi vor fi preluate pentru ierarhizare în documentul ***Tabelul puncte tari ţi puncte slabe.***

F. Ierarhizarea operaţiunilor ce urmează a fi auditate, este al şaselea pas al Analizei riscurilor şi se concretizează în elaborarea *Tabelului puncte tari şi puncte slabe* unde se prezintă sintetic rezultatul evaluării fiecărei operaţiuni analizate şi ierarhizarea riscurilor în scopul orientării activităţii de audit intern în vederea stabilirii tematicii în detaliu.

„Un punct tare" sau „un punct slab" trebuie să fie exprimat în funcţie de un obiectiv de control intern sau de o caracteristica urmărită, pentru a asigura buna funcţionare a structurii auditate.

Modelul elaborării **Tabelului puncte tari şi puncte slabe** este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura - P05 : Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

IERARHIZAREA RISCURILOR
TABELUL PUNCTE TARI ŞI PUNCTE SLABE

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana — Data:
Avizat: Petrescu Aurel — Data:

A. OBIECTIVE GENERALE INIŢIALE

Nr. crt.	*Domeniu*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punct T/S*	*Consecinţa funcţionării/ nefuncţionării controlului intern*	*Grad de încredere al auditorului în controlul intern*	*Obs.*
I.	*Organizarea activităţii de achiziţii publice*	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice	Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice sunt insuficiente	S		Scăzut	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice nu îndeplinesc condiţiile de conformitate	S		Scăzut	
			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice nu sunt actualizate funcţie de modificările legislative	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

			Procedurile specifice elaborate pentru reglementarea activităţii de achiziţii publice nu sunt cunoscute şi nu se aplică	S		Scăzut	
		2. Resursele umane ale Serv. Achiziţii Publice	Neadecvarea structurii profesionale a personalului cu necesităţile compartimentului	T	Problemele legate de neadecvare ale personalului vor fi rezolvate prin programe de pregătire profesională	Mediu	
			Existenţa unui număr mare de posturi neocupate	S		Scăzut	
			Insuficienţa unor programe de pregătire profesională	S		Scăzut	
		3. Dotarea cu tehnică de calcul a Serv. Achiziţii Publice	Inexistenţa unui sistem informatic care să asiste activitatea de achiziţii publice	T	Aplicaţia informatică este în faza de testare	Ridicat	
		4. Baza de date cu furnizorii de produse/ executanţii de lucrări/ prestatorii de servicii şi preţurile practicate	Inexistenţa bazei de date cu furnizorii de produse/executanţii de lucrări/ prestatorii de servicii şi preţurile practicate	T	Baza de date este constituită, dar neactualizată	Mediu	
			Neactualizarea sistematică a bazei de date cu furnizorii de produse/ executanţii de lucrări/prestatorii de servicii şi a preţurilor practicate	S		Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

II.	*Programul de achiziții publice*	5. Fundamentarea Programului de achiziții publice	Activitatea de achiziții nu se desfăşoară pe baza unui program anual	S		Scăzut	
			Corelarea insuficientă între Programul de achiziții şi politica de realizarea a obiectivelor entității publice	T	Sistemul de control intern este coerent şi suficient	Ridicat	
			Lipsa referatelor de necesitate privind achizițiile	S		Scăzut	
			Depăşirea bugetului alocat	S		Scăzut	
			Programul nu îndeplineşte condițiile de conformitate	S		Mediu	
			Programul nu este actualizat pe parcursul derulării achizițiilor	S		Scăzut	
			Corespondența produselor, serviciilor şi lucrărilor cu sistemul de grupare şi de codificare utilizat în Clasificarea produselor şi serviciilor asociate activităților (CPSA) nu este cuprinsă în Programul de achiziții	T	Sistemul de control intern este eficient	Ridicat	
		6. Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziții publice	Estimarea eronată a valorii contractelor de furnizare/lucrări/servicii	S		Scăzut	
			Procedura de atribuire a contractului de achiziție publică este stabilită fără respectarea pragurilor valorice prevăzute în ordonanță	S		Mediu	
			Divizarea achiziției publice astfel încât să se obțină plafoane parțiale mai mici	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

B. LICITAȚIE DESCHISĂ

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punct T/S*	*Consecința*	*Grad de încredere*	*Obs.*
III.	*Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	7. Anunțul de intenție	Anunțul de intenție nu respectă conținutul minim de informații	S			
			Omiterea din anunțul de intenție a contractelor cu o valoare estimată egală sau mai mare de 750.000 euro	S			
			Anunțul de intenție cuprinde în comun achiziții de produse, lucrări și servicii	S			
			Anunțul de intenție nu este publicat în termenul legal	S			
		8. Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu îndeplinește condițiile de conformitate	S		Mediu	
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	S		Scăzut	
			DEPO restricționează posibilitatea depunerii ofertelor de către toți ofertanții	S		Scăzut	
		9. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplinește condițiile de conformitate	S		Scăzut	
			Membrii comisiei de evaluare nu au pregătire profesională și experiență relevantă în domeniu	S		Mediu	
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare și ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate și imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	S		Scăzut	
			Constituirea unei singure comisii de evaluare pentru atribuirea mai multor contracte de achiziții	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Punct T/S	Consecința	Grad de încredere	Obs.
IV.	*Lansarea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	10. Anunțul de participare	Anunțul de participare nu respectă condițiile de conformitate	S		Scăzut	
			Anunțurile de participare publicate în alte mijloace de informare conțin informații diferite de cele apărute în M. Of. al României	S		Scăzut	
V.	*Derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	11. Completările la Documentația pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO) și dreptul de a solicita clarificări	Autoritatea contractantă nu transmite în termen DEPO către toți ofertanții care au înaintat o solicitare în acest sens	S		Scăzut	
			Oferirea de informații în avans unui agent economic	S		Scăzut	
			Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	S		Scăzut	
		12. Deschiderea și calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	S		Mediu	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	S		Scăzut	
			Acceptarea ofertei nedepuse la termen	S		Scăzut	
			Oferta nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare	S		Scăzut	
			Restricționarea numărului ofertelor depuse	S		Mediu	
			Acceptarea ofertei neeligibile/neînregistrate/fără capacitate tehnică și economico-financiară	S		Mediu	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punct T/S*	*Consecința*	*Grad de încredere*	*Obs.*
			Procedura nu se repetă în cazul în care numărul ofertelor depuse este mai mic de două	S		Scăzut	
		13. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	S		Scăzut	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	T	Există o procedură scrisă, dar neformalizată, care se respectă	Ridicat	
		14. Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respectă condițiile de conformitate	S		Scăzut	
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	S		Scăzut	
			Garanția de buna execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	S		Mediu	
		16. Dosarul achiziției publice	Dosarul achiziției publice nu respectă condițiile de conformitate	S		Mediu	
			Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	T	Procedura scrisă cuprinde şi arhivarea dosarelor de achiziții publice	Ridicat	

Scanned with OKEN Scanner

C. CERERE DE OFERTE

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Punct T/S*	*Consecința*	*Grad de încredere*	*Obs.*
VI.	*Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	17. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date	Sistem de informare insuficient, care nu permite consultarea ofertelor reprezentative	S		Scăzut	
		18. Constituirea şi transmiterea Documentației pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	DEPO nu respectă condițiile de conformitate	T	Există un sistem de control intern eficient	Ridicat	
			DEPO cuprinde specificații redactate în favoarea unui anumit agent economic	S		Scăzut	
		19. Constituirea comisiilor de evaluare	Decizia de numire a comisiei de evaluare nu îndeplineşte condițiile de conformitate	T	Există un sistem de control intern eficient	Ridicat	
			Incompatibilitate între membri comisiei de evaluare şi ofertanți (nu toate declarațiile de confidențialitate şi imparțialitate au semnătura membrilor comisiei de evaluare)	T	Există un sistem de control intern care funcționează	Mediu	
VII.	*Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	20.Anuntul/ Invitația de participare	Anunțul/Invitația de participare nu respectă condițiile de conformitate	S		Scăzut	
			Invitația de participare se transmite întâmplător, fără o selectare prealabilă a pieței	S		Scăzut	
			Transmiterea unei singure invitații de participare	S		Scăzut	
		21. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	Termenele de răspuns la solicitările de clarificări nu sunt respectate	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative.*	*Punct T/S*	*Consecința*	*Grad de încredere*	*Obs.*
			Clarificările şi completările la DEPO nu sunt transmise tuturor ofertanților care au primit documentația inițială	S		Mediu	
VIII.	*Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică*	22. Deschiderea şi calificarea ofertelor	Procesul-verbal de deschidere a ofertelor nu respectă cerințele de conformitate	S		Mediu	
			Oferta depusă nu corespunde cerințelor prevăzute în DEPO	S		Scăzut	
			Acceptarea ofertelor care nu-si dovedesc calificarea, daca este cazul	T	Există un sistem de control intern care funcționează	Ridicat	
			Oferta depusă nu este însoțită de dovada constituirii garanției pentru participare, dacă este cazul	S		Mediu	
		23. Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	Evaluarea ofertelor nu se realizează în concordanță cu termenii prevăzuți în caietul de sarcini	S		Scăzut	
			Stabilirea eronată a clasamentului ofertelor	S		Scăzut	
			Raportul de evaluare a ofertei şi propunerea de atribuire a contractului nu îndeplineşte condițiile de conformitate	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative.	Punct T/S	Consecința	Grad de încredere	Obs.
		24. Încheierea contractului de achiziție publică	Încheierea contractului de achiziție nu respecta condițiile de conformitate	S		Scăzut	
			Existența diferențelor între termenii prevăzuți în caietul de sarcini şi termenii cuprinşi în contractul de achiziție încheiat	S		Scăzut	
			Garanția de bună execuție este sub nivelul impus sau nu este constituită	S		Mediu	
		25. Dosarul achiziției publice	Distrugerea dosarului achiziției publice înaintea limitei minime a termenului legal	T	Există o procedură scrisă, care conține reguli de arhivare şi care se respectă	Ridicat	

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Riscuri semnificative	Punct T/S	Consecința	Grad de încredere	Obs.
X.	*Administrarea contractului de achiziție publică*	28. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	Dosarul de urmărire a derulării contractului de achiziție publice nu îndeplineşte condițiile de conformitate	S		Mediu	
		29. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepție	Acceptarea nejustificată de devieri de la cantitatea, calitatea sau termenele stabilite	S		Scăzut	
			Acceptarea la plată a unor activități nefinalizate	S		Scăzut	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiective*	*Obiecte auditabile*	*Riscuri semnificative*	*Punct T/S*	*Consecința*	*Grad de încredere*	*Obs.*
		30. Certificarea şi verificarea facturilor	Neconcordanța între conținutul facturilor şi termenii contractului	S		Scăzut	

Notă:

Ierarhizarea riscurilor *realizată prin documentul* ***Tabelul puncte tari şi puncte slabe*** *a contribuit la identificarea a 12 riscuri, ataşate unor obiecte auditabile, care au fost evaluate ca fiind puncte tari, iar diferența de 63 de riscuri au fost identificate ca fiind puncte slabe.*

Evaluarea operațiilor identificate ca fiind puncte tari şi riscurile asociate acestora a avut loc ca urmare a unor controale interne funcționale care limitează apariția riscurilor.

În urma ierarhizării obiectelor auditabile *în documentul* ***Tematica în detaliu*** *a misiunii de audit intern au fost preluate obiectivele şi obiectele auditabile, considerate ca fiind puncte slabe, ocazie cu care vor fi renumerotate, şi ulterior stabilită corespondența cu paragrafele din Raportul de audit intern.*

Scanned with OKEN Scanner

G. Elaborarea Tematicii în detaliu a operaţiilor auditabile este al şaptelea şi ultimul pas al *Analizei riscurilor*. Tematica în detaliu cuprinde totalitatea obiectelor de auditat selectate în vederea auditării şi reprezintă scopul final al *Analizei riscurilor*. Aceasta este adusă la cunoştinţă responsabililor structurii auditate în cadrul Şedinţei de deschidere.

Procedura - P05: Analiza riscurilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TEMATICA ÎN DETALIU A MISIUNII DE AUDIT INTERN

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data :
Avizat: Petrescu Aurel Data :

A. OBIECTIVE GENERALE INIŢIALE

Nr. crt.	***Domeniu***	***Obiecte auditabile selectate***	***Paragraful corespunzător din RAI***
I.	*Organizarea activităţii de achiziţii publice*	1. Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice	1.1.
		2.Resursele umane ale Serviciului Achiziţii Publice	1.2.
		3. Baza de date cu furnizorii de produse/ executanţii de lucrări/ prestatorii de servicii şi preţurile practicate	1.3.
II.	*Programul de achiziţii publice*	4. Fundamentarea Programului de achiziţii publice	2.1.
		5. Alegerea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţii publice	2.2.

Scanned with OKEN Scanner

B. LICITAȚIE DESCHISĂ

Nr. crt.	Domeniu	Obiecte auditabile selectate	Paragraful corespunzător din RAI
III.	Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pt. Atribuirea contractului de achiziție publică	6. Anunțul de intenție	3.1.
		7. Constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	3.2.
		8. Constituirea comisiilor de evaluare	3.3.
IV.	Lansarea procedurii de licitație deschisă pt. atribuirea contractului de achiziție publică	9. Anunțul de participare	4.1.
V.	Derularea procedurii de licitație deschisă pt. atribuirea contractului de achiziție publică	10. Completările la Documentația pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO) și dreptul de a solicita clarificări	5.1.
		11. Deschiderea și calificarea ofertelor	5.2.
		12. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare	5.3.
		13. Încheierea contractului de achiziție publică	5.4.
		14. Dosarul achiziției publice	5.5.

C. CERERE DE OFERTE

Nr. crt.	Domeniu	Obiecte auditabile	Paragraful corespunzător din RAI
VI.	Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pt. atribuirea contractului de achiziție publică	15. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date	6.1.
		16. Constituirea și transmiterea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)	6.2
VII	Lansarea procedurii de cerere de oferte pt. atribuirea contractului de achiziție publică	17. Anunțul/Invitația de participare	7.1.
		18. Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	7.2.
VIII	Derularea procedurii de cerere de oferte pt. atribuirea contractului de achiziție publică	19. Deschiderea si calificarea ofertelor	8.1.
		20. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare	8.2.
		21. Încheierea contractului de achiziție publică	8.3.

Scanned with OKEN Scanner

D. OBIECTIVE GENERALE FINALE

Nr. crt.	*Domeniu*	*Obiecte auditabile*	*Paragraful corespunzator din RAI*
IX.	*Administrarea contractelor de achiziţii publice*	22. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	9.1.
		23. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepţie	9.2.
		24. Certificarea şi verificarea facturilor	9.3.

Notă:

Precizăm, faptul că, în acest caz, în coloana de „Observaţii" am trecut numărul paragrafului corespunzător din Raportul de audit intern, în care vor fi abordate respectivele obiecte auditabile selectate.

Analiza riscurilor a pornit de la *Lista centralizatoare a obiectelor auditabile*, care a cuprins 10 obiective şi 30 de operaţii, şi s-a finalizat cu *Tematica în detaliu a misiunii de audit intern*, în care au fost selectate numai 9 obiective şi 24 de obiecte auditabile.

În continuare, doar acestea, vor fi avute în vedere în activitatea de auditare, deoarece reprezintă riscuri semnificative pentru domeniul auditat şi vor fi supuse diferitelor testări, stabilite pe baza *Programului intervenţiei la faţa locului*, care se vor materializa în FIAP-uri şi FCRI-uri, acolo unde este cazul, şi în final vor fi transferate şi comentate în *Raportul de audit intern*, în ordinea din *Tematica în detaliu a misiunii de audit.*

În sinteză, procedura *Analiza riscurilor* se prezintă astfel:

Auditorii	• Pregătesc pe baza Listei centralizatoare a obiectelor auditabile în timpul colectării şi prelucrării informaţiilor activităţii desfăşurate; • Identifică ameninţările (riscurile) asociate acestor operaţiuni/activităţi; • Stabilesc criteriile de analiză a riscurilor; • Stabilesc ponderea fiecărui criteriu al riscului; • Determină nivelul riscurilor pentru fiecare criteriu utilizat; • Determină punctajul total al criteriului utilizat; • Clasează riscurile pe baza punctajelor totale obţinute; • Ierarhizează operaţiunile activităţilor ce urmează a fi auditate, respectiv elaborează „Tabelul puncte tari şi puncte slabe"; • Transmit „Tabelul puncte tari şi puncte slabe" şi constatările făcute către conducătorul compartimentului de audit intern.

Scanned with OKEN Scanner

Supervizorul	• Organizează o ședință pentru identificarea obiectivelor de audit și a criteriilor de analiză de risc. Reevaluează stabilirea obiectivelor, a scopului și metodologiei auditului, după caz; • Supervizează elaborarea „Tabelului puncte tari și puncte slabe", întocmirii Fișelor de Identificare și Analiză a Problemelor (F.I.A.P.-uri) inițiate pentru testările și verificările efectuate și a Fișelor de Constatare și Raportare a Iregularităților (F.C.R.I.-uri).
Auditorii	• Îndosariază „Tabelul puncte tari și puncte slabe" în Dosarul permanent, Secțiunea C.

Pe baza documentelor de mai sus se elaborează *Tematica în detaliu a misiunii de audit* care se semnează de șeful serviciului de audit intern și este adusă la cunoștință principalilor responsabili ai entității auditate în cadrul ședinței de deschidere. Acest document conține, de regulă, un număr mai redus de obiecte auditabile față de cele conținute în *Lista centralizatoare a obiectelor auditabile*, deoarece, în urma analizei riscurilor au fost eliminate o serie de obiecte auditabile la care au fost asociate riscuri evaluate ca fiind scăzute și, în consecință, nu au intrat în preocupările auditorilor interni momentan.

11.6. Întocmirea programului de audit intern

Scopul elaborării Programului de audit este acela de a oferii, atât șefului compartimentului de audit intern asigurarea că au fost luate în considerare toate aspectele referitoare la obiectivele misiunii de audit intern, cât și supervizorului asigurarea repartizării sarcinilor și planificării activităților pe auditori interni.

Programul de audit intern este un document intern de lucru al compartimentului de audit intern, care se întocmește având la bază Tematica în detaliu a obiectelor auditabile selectate în procedurile de *Analiză a riscurilor*. Acesta este structurat pe fiecare obiectiv din tematica detaliată, cuprinzând acțiunile concrete de efectuat, necesare atingerii obiectivului auditului, precum și repartizarea acestora pe fiecare auditor intern.

Programul de audit este documentul prin care se stabilesc procedurile pentru identificarea, analizarea, evaluarea și înregistrarea informației în timpul misiunii. În practică el reprezintă un ghid cu care este comparat în final modul de desfășurare al misiunii, și conferă siguranța că domeniul de aplicare al activității a primit atenția corespunzătoare, că aspecte importante ale auditului nu au fost omise.

Programul de audit trebuie să includă detaliile necesare executării muncii de audit intern respectiv: pregătirea auditului intern, studiul inițial, obiectivele auditului intern, procedurile și testele de audit intern, metodele și tehnicile utilizate, locul testării, instrucțiunile de raportare, procedurile de încheiere și sistemul de urmărire al recomandărilor.

Scanned with OKEN Scanner

Programul de audit este finalizat înainte de intervenţia la faţa locului şi este aprobat de conducătorul compartimentului de audit intern. Acesta poate fi modificat în timpul derulării misiunii de audit, motivat de apariţia unor schimbări neprevăzute în natura şi domeniul auditului.

Programul de audit presupune un plan detaliat al activităţii ce trebuie realizată în faza de intervenţie la faţa locului şi care trebuie să specifice etapele procedurale necesare atingerii obiectivelor auditului intern.

În sinteză, procedura privind elaborarea *Programului de audit intern* se prezintă astfel:

Auditorii	• Pregătesc Programul de audit intern, incluzând următoarele elemente: - obiectivele auditului; - testările care se vor efectua; - alte proceduri de audit şi teste, după caz. • Pregătesc o Notă cu următoarele anexe: - Colectarea şi prelucrarea datelor; - Tabelul puncte tari şi puncte slabe; - Programul preliminar al intervenţiilor la faţa locului.
Conducătorul compartimentului de audit intern	• Organizează şedinţa de analiza. • Verifică Nota şi anexele acesteia. • Analizează şi modifică după caz documentele prezentate. • Aprobă Nota şi anexele.
Auditorii	• Îndosariază programul de audit. • Utilizează Programul de audit în efectuarea misiunii.

Modelul privind elaborarea *Programului de audit intern* este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura – P06: Elaborarea programului de audit intern

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

PROGRAM DE AUDIT

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băceşcu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Etapele misiunii	Domeniul	Activităţi	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfăşurării
Tema: *Activitatea de achiziţii publice*			**400**		
A. Pregătirea misiunii de audit			**152**		
		1. Întocmirea şi aprobarea Ordinului de serviciu	4	Petrescu Aurel	SAI
		2.Întocmirea şi validarea Declaraţiei de independenţă	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		3. Pregătirea şi transmiterea Notificării privind declanşarea misiunii de audit intern către părţile interesate	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		4. Colectarea şi prelucrarea informaţiilor	40	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI Structura auditată
		5. Elaborarea Chestionarului de control intern	8	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activităţi	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfăşurării
		6. Elaborarea Listelor de verificare	32	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		7. Analiza riscurilor	32	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		8. Întocmirea Programului de audit	8	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		9. Întocmirea Programului preliminar al intervenţiei la faţa locului	8	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		10. Organizarea Şedinţei de deschidere cu serviciul auditat	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Radu Nicolae	SAI Structura auditată
		11. Redactarea Minutei şedinţei de deschidere.	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	Structura auditată
		12. Organizarea Şedinţei de închidere cu serviciul auditat.	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Radu Nicolae	Structura auditată
		13. Redactarea Minutei şedintei de închidere.	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	Structura auditată
B. Intervenţia la faţa locului		**180**			
	I. Organizarea activităţii de achiziţii publice		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliata în Programul intervenţiei la faţa locului)	16	Comănescu Cristian	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Comănescu Cristian/ Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborare FIAP - urilor	8	Comănescu Cristian	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Comănescu Cristian	Structura auditată

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activități	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfășurării
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	4	Comănescu Cristian	Structura auditată
	II. Programul de achiziții publice		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliata în Programul intervenției la fața locului)	16	Băcescu Ana	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborare FIAP - urilor	8	Băcescu Ana	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Băcescu Ana	Structura auditată
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	4	Băcescu Ana	Structura auditată
	III. Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliată în Programul intervenției la fața locului)	16	Comănescu Cristian	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Comănescu Cristian Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborare FIAP-urilor	8	Comănescu Cristian	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Comănescu Cristian	Structura auditată

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activități	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfășurării
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	4	Comănescu Cristian	Structura auditată
	IV. Lansarea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliata in Programul intervenției la fața locului)	16	Comănescu Cristian	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Comănescu Cristian Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborare FIAP – urilor	8	Comănescu Cristian	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Comănescu Cristian	Structura auditată
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru.	4	Comănescu Cristian	Structura auditată
	V. Derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliată în Programul intervenției la fața locului)	16	Comănescu Cristian	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu șeful de serviciu	4	Comănescu Cristian Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborarea FIAP -urilor	8	Comănescu Cristian	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Comănescu Cristian	Structura auditată

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activităţi	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfăşurării
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	4	Comănescu Cristian	Structura auditată
	VI. Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliată în Programul intervenţiei la faţa locului)	16	Băcescu Ana	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborarea FIAP –urilor	8	Băcescu Ana	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Băcescu Ana	Structura auditată
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru	4	Băcescu Ana	Structura auditată
	VII. Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliata în Programul intervenţiei la faţa locului)	16	Băcescu Ana	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborarea FIAP –urilor	8	Băcescu Ana	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Băcescu Ana	Structura auditată

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activităţi	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfăşurării
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru.	4	Băcescu Ana	Structura auditată
	VIII. Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliata in Programul intervenţiei la faţa locului).	16	Băcescu Ana	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Băcescu Ana Ptrescu Aurel	SAI
		3. Elaborarea FIAP –urilor	8	Băcescu Ana	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Băcescu Ana	Structura auditată
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conţinutului şi al formei şi întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru.	4	Băcescu Ana	Structura auditată
	X. Administrarea contractului de achiziţie publică		**36**		
		1. Efectuarea testărilor (prezentare detaliată în Programul intervenţiei la faţa locului).	16	Comănescu Cristian Băcescu Ana	Structura auditată
		2. Discutarea constatărilor cu şeful de serviciu	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		3. Elaborarea FIAP –urilor	8	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		4. Colectarea dovezilor	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	Structura auditată

Scanned with OKEN Scanner

Etapele misiunii	Domeniul	Activități	Durata (h)	Persoane implicate	Locul desfășurării
		5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea Notei centralizatoare a documentelor de lucru.	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	Structura auditată
C. Raportul de audit intern			**64**		
		14. Redactarea și revizuirea proiectului de Raport de audit intern	24	Comănescu Cristian Băcescu Ana Petrescu Aurel	SAI
		15. Transmiterea proiectului de Raport la structura auditată și solicitarea de răspuns în 15 zile	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Radu Nicolae	SAI
		16.Organizarea Reuniunii de conciliere, dacă este cazul	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana Radu Nicolae	Structura auditată
		17.Includerea în Raportul de audit intern a punctului de vedere al structurii auditate, finalizarea și întocmirea sintezei raportului	4	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		18. Obținerea avizării Raportului de conducerea structurii de audit	8	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		19. Obținerea aprobării Raportului de audit de conducerea entității	16	Comănescu Cristian Băcescu Ana	SAI
		20. Transmiterea recomandărilor aprobate, către structura auditată	4	Petrescu Aurel	**SAI**
D. Urmărirea recomandărilor			**4**		
		21. Întocmirea fișei de urmărire a recomandărilor	4	Petrescu Aurel	**SAI**

Scanned with OKEN Scanner

11.7. Întocmirea programului preliminar al intervenției la fața locului

Programul preliminar al intervențiilor la față locului se întocmeşte în baza Programului de audit intern şi prezintă detaliat lucrările pe care auditorii interni îşi propun să le efectueze, respectiv studiile, cuantificările, testele, validarea acestora cu materiale probante şi perioadele în care se realizează aceste verificări la față locului.

Modelul privind elaborarea ***Programului de intervenție la fața locului*** este următorul:

Procedura - P06: Elaborarea programului de audit intern

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Public Intern

PROGRAMUL INTERVENȚIEI LA FAȚA LOCULUI

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării (h)*	*Nr. test*	*Nr. listă de verificare*	*Auditori*
TOTAL GENERAL - 120 ore							
Obiectivul I. ORGANIZAREA ACTIVITĂȚII DE ACHIZIȚII PUBLICE							
1.	Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziții publice	- Analiza procedurilor existente - Interviu adresat şefului Serviciului Achiziții Publice	Serviciul Achiziții Publice (SAP)	12	Interviu	LV 1	Comănescu Cristian (CC)
2.	Resursele umane ale Serviciului Achiziții Publice	- Analiza statului de funcții		8	-		
3.	Baza de date cu furnizorii de produse/ executanții de lucrări/prestatorii de servicii şi prețurile practicate	- Studierea bazei de date de care dispune Serviciul Achiziții Publice		4	-		
Obiectivul II. PROGRAMUL DE ACHIZIȚII PUBLICE							
4.	Fundamentarea Programului de achiziții publice	- Examinarea Referatelor de necesitate - Analiza fundamentării Programului de achiziții publice - Observarea directă a respectării sumelor din Program cu bugetul alocat	SAP	16	T 2a	LV 2	Băcescu Ana (BA)
5.	Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică	- Verificarea modului de calcul a valorii estimative a contractului de achiziție şi alegerea procedurii de atribuire - Eşantionul va fi de 25% din populația totală, respectiv 5 achiziții publice	SAP	8	T 2b	LV2	BA

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării (h)*	*Nr. test*	*Nr. listă de verificare*	*Auditori*
Obiectivul III. PREGATIREA APLICĂRII PROCEDURII DE LICITAȚIE DESCHISĂ PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
6.	Anunțul de intenție	- Consultarea anunțului de intenție - Garantarea publicării anunțului	SAP	4	Obs.	LV3	CC
7.	Constituirea Documentației pentru elaborarea si prezentarea ofertei (DEPO)	- Verificarea conținutului Documentației pentru elaborarea şi prezentarea ofertei - Eşantionul s-a stabilit la 30% din populația totală, respectiv 3 licitații		16	T 3a		
8.	Constituirea comisiilor de evaluare	- Examinarea deciziilor de numire - Verificarea declarațiilor de confidențialitate şi imparțialitate - Note de relații privind respectarea cadrului normativ referitor la compatibilitatea membrilor comisiilor de evaluare		4	T 3b		
Obiectivul IV. LANSAREA PROCEDURII DE LICITAȚIE DESCHISĂ PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
9.	Anunțul de participare	- Examinarea anunțului de participare, examinarea conținutului	SAP	16	T 4	LV4	CC
Obiectivul V. DERULAREA PROCEDURII DE LICITAȚIE DESCHISĂ PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
10.	Completările la Documentația pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări	- Examinarea DEPO transmisă - Analiza solicitărilor şi răspunsurilor pentru clarificări la DEPO, verificarea transmiterii la toți participanții	SAP	8	T 5a	LV5	CC

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării (h)*	*Nr. test*	*Nr. listă de verificare*	*Auditori*
11.	Deschiderea şi calificarea ofertelor	- Examinarea Proceselor verbale încheiate în urma şedinţelor de deschidere a ofertelor	SAP	8	T 5b	LV5	CC
12.	Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	- Analiza Rapoartelor de stabilire a ofertei câştigătoare - Analiza documentaţiilor aferente - Examinarea Procesului-verbal de adjudecare		8	-		
13.	Încheierea contractului de achiziţie publică	- Examinarea conformităţii, verificarea legalităţii semnăturilor		4	-		
14.	Dosarul achiziţiei publice	- Verificarea existenţei, conţinutului şi locului de depozitare a dosarelor		4	T 5c		
Obiectivul VI. PREGATIREA APLICĂRII PROCEDURII DE CERERE DE OFERTE PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIŢIE PUBLICĂ							
15.	Studiul pieţei, crearea bazei proprii de date	- Studierea bazei de date de care dispune serviciul achiziţii publice - Interviu adresat sefului Serviciului Achiziţii Publice, privind realizarea unui studiu al pieţei şi crearea bazei de date proprii	SAP	8	-	LV6	BA
16.	Constituirea şi transmiterea Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)	- Analiza documentaţiei - Verificarea şi transmiterea documentaţiilor către toţi solicitanţii - Eşantionul s-a stabilit la 20% din populaţia totală, respectiv 2 licitaţii		16	T 6		

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării (h)*	*Nr. test*	*Nr. listă de verificare*	*Auditori*
Obiectivul VII. LANSAREA PROCEDURII DE CERERE DE OFERTE PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
17.	Anunțul/Invitația de participare	- Examinarea anunțului, verificarea publicării	SAP	8	T 7	LV7	BA
18.	Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	- Analiza solicitărilor şi răspunsurilor pentru clarificări la DEPO, verificarea transmiterii la toți participanții		16	-		
Obiectivul VIII. DERULAREA PROCEDURII DE CERERE DE OFERTE PENTRU ATRIBUIREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
19.	Deschiderea şi calificarea ofertelor	- Examinarea Proceselor verbale încheiate în urma şedințelor de deschidere a ofertelor	SAP	4	-	-	BA
20.	Examinarea şi evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare	- Analiza rapoartelor de stabilire a ofertei câştigătoare - Analiza documentațiilor aferente contractelor de achiziții încheiate - Examinarea Procesului-verbal de adjudecare	SAP	12	T 8a	LV8	BA

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	*Obiecte auditabile*	*Tipul testării*	*Locul testării*	*Durata testării (h)*	*Nr. test*	*Nr. listă de verificare*	*Auditori*
21.	Încheierea contractului de achiziție publică	- Examinarea conformității, verificarea legalității semnăturilor, actualizarea şi/sau revizuirea prețurilor din contractele încheiate		8	T 8b	LV8	
Obiectivul X. ADMINISTRAREA CONTRACTULUI DE ACHIZIȚIE PUBLICĂ							
22.	Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat	- Analiza documentelor - Verificarea corectitudinii decontării - Analiza adendum-urilor - Examinarea diferențelor şi soluționarea lor - Verificarea conformității facturilor - Interviu privind administrarea contractelor de achiziții publice, adresat unui salariat din cadrul Serviciului Achiziții Publice	SAP Serv. Contb. Internă	24	Inter viu	LV9	CC BA
23.	Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepție						
24.	Certificarea şi verificarea facturilor						

Scanned with OKEN Scanner

11.8. Şedinţa de deschidere

Şedinţa de deschidere intervenţiei la faţă locului serveşte ca întâlnire de început al misiunii de audit, se planifică şi se derulează la structura/entitatea auditată şi la această participă auditorii interni desemnaţi pentru efectuarea misiunii, şeful structurii de audit intern şi personalul entităţii structurii auditate.

Scopul principal al Şedinţei de deschidere îl reprezintă discutarea obiectivelor stabilite pentru realizarea misiunii de audit intern, prezentarea *Tematicii în detaliu a operaţiilor auditabile* şi a modalităţilor de lucru, precum şi acceptării *Programului de intervenţie la faţa locului* în vederea stabilirii calendarului întâlnirilor.

Şedinţa de deschidere va cuprinde pe ordinea de zi:
- prezentarea auditorilor;
- prezentarea obiectivelor misiunii de audit;
- stabilirea termenelor de raportare a stadiului verificărilor;
- prezentarea în detaliu tematicii;
- acceptarea calendarului întâlnirilor;
- prezentarea pentru luare la cunoştinţă a Cartei auditorului;
- asigurarea condiţiilor materiale necesare derulării misiunii;
- comunicarea modului de realizare a intervenţiei la faţa locului.

Şedinţa de deschidere se finalizează prin *Minuta şedinţei de deschidere* în care se consemnează: perioada auditului; data şedinţei de deschidere; descrierea generală şi concisă a naturii testelor ce vor trebui efectuate; participanţii; alte aspecte importante discutate, printre care şi eventualele aşteptări din partea celor auditaţi.

În sinteză, procedura *Şedinţa de deschidere* se prezintă astfel:

- Auditorii	Contactează telefonic entitatea/structura auditată pentru a stabili data întâlnirii.
- Şeful compartimentu-lui de audit intern - Auditorii - Reprezentanţii entităţii/ structurii auditate	Participă la desfăşurarea şedinţei de deschidere.
- Auditorii	Întocmesc Minuta şedinţei de deschidere cu următoarea structură: A. Menţiuni generale - tema misiunii de audit intern; - perioada auditată;

Scanned with OKEN Scanner

	- numele celor care întocmesc Minuta şedinţei de deschidere; - numele persoanei însărcinate cu verificarea întocmirii Minutei şedinţei de deschidere; - lista participanţilor la şedinţa de deschidere cu menţionarea numelui, funcţiei, direcţiei şi a numărului de telefon. B. Stenograma Şedinţei de deschidere: - cuprinde redactarea în detaliu a dezbaterilor Şedinţei de deschidere. - îndosariază Minuta şedinţei de deschidere în Dosarul permanent, Secţiunea B

Modelul privind elaborarea ***Minutei şedinţei de deschidere*** este următorul:

Procedura – P07: Şedinţa de deschidere

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Public Intern

MINUTA ŞEDINTEI DE DESCHIDERE

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Lista participanţilor:

Nume şi prenume	Funcţia/Direcţia/Serviciul	Nr. telefon	E-mail	Semnătura
Tanase Dumitru	Director Ec.			
Popescu Laurenţiu	Director Adm. Patr.			
Radu Nicolae	Sef Serv. Achiziţii Publice			
Nicolescu Mircea	Director Audit Intern			
Petrescu Aurel	Sef Serv. Audit Intern			
Comănescu Cristian	Auditor intern			
Băcescu Ana	Auditor intern			

Scanned with OKEN Scanner

Stenograma şedinţei:

- prezentarea echipei de auditori care urmează să efectueze misiunea de audit intern;
- prezentarea funcţiei de audit intern de către auditori, în special a obiectivelor generale ale auditului intern, din care să rezulte semnificaţia auditului intern;
- prezentarea Programului intervenţiei la faţa locului, obiectivele auditabile care se intenţionează a fi realizate, după analizele de risc efectuate. A fost cerută părerea auditaţilor cu privire la aceste obiective, unde s-au făcut remarci că acestea în general reprezintă zone cu risc;
- stabilirea persoanelor pe care auditorii le pot contacta în vederea colectării informaţiilor, efectuării de teste asupra muncii lor şi pentru interviuri. A fost stabilit programul întâlnirilor şi timpul necesar pentru realizarea acestor proceduri;
- stabilirea condiţiile pe care auditatul trebuie să le asigure în vederea realizării misiunii de audit (spaţiu de lucru, calculatoare, posibilitate de editare etc.)
- stabilirea unor aspecte procedurale, respectiv eventualitatea unor şedinţe intermediare în cursul misiunii, informarea sistematică asupra constatărilor. A fost stabilita Şedinţa de închidere, inclusiv lista participanţilor;
- stabilirea modalităţii de redactare a Raportului de audit intern (când, cum şi cui va fi distribuit). Recomandările formulate ca urmare a eventualelor disfuncţionalităţi constatate vor fi discutate şi analizate cu structura auditată, inclusiv calendarul implementării şi persoanele răspunzătoare cu implementarea.

11.9. Intervenţia la faţa locului

Intervenţia la faţa locului sau munca pe teren reprezintă un proces sistematic de colectare obiectivă a probelor, de analiză şi de evaluare a acestora.

Probele de audit trebuie să fie competente, adică suficiente şi adecvate, relevante şi să ofere o bază rezonabilă pentru constatările şi concluziile auditorilor.

Auditorii în etapa intervenţiei la faţa locului au în vedere, fără a se limita, următoarele aspecte:

- cunoaşterea activităţii/sistemului/procesului supus(e) verificării şi studierea procedurilor aferente;
- intervievarea personalului alocat;
- verificarea înregistrărilor contabile;
- analiza datelor şi informaţiilor;
- evaluarea eficienţei şi eficacităţii controalelor interne;
- realizarea de testări;
- verificarea modului de îndeplinire a recomandărilor aprobate prin rapoartele de audit anterioare.

De asemenea, în cadrul etapei de intervenţie pe teren, auditorii au ca scop principal producerea probelor de audit în baza cărora să formuleze constatări, recomandări şi concluzii.

Scanned with OKEN Scanner

Prezentăm în continuare o serie de elemente ale metodologiei generale pe care le avem în vedere în etapa intervenției la fața locului, după cum urmează:

11.9.1. Colectarea dovezilor

În timpul fazei de colectare și prelucrare a informațiilor, auditorii efectuează testări în concordanță cu Programul de audit aprobat. Rezultatele activității în această fază se concretizează în producerea de dovezi de audit pentru constatările auditorilor pe baza cărora formulează recomandări și concluzii.

În sinteză, procedura privind *Colectarea dovezilor* se prezintă astfel:

Auditorii	Efectuează testările și procedurile stabilite în Programul de audit; Apreciază dacă dovezile obținute sunt competente, suficiente, adecvate, relevante și rezonabile; Colectează documente pentru toată misiunea de audit; Etichetează și numerotează toate documentele; Pregătesc Fișele de Identificare și Analiza Problemelor; La sfârșitul fazei de colectare a dovezilor, finalizează FIAP-urile; Transmit FIAP-urile Șefului compartimentului de audit intern; Îndosariază documentele utilizate în cadrul misiunii de audit.
Supervizorul	Analizează și aprobă testele; Revede și aprobă Fișele de Identificare și Analiza Problemelor
Auditorii	Etichetează, numerotează și îndosariază testele și Fișele de Identificare și Analiza Problemelor, în Dosarul permanent, Secțiunea A.

11.9.2. Tehnici și instrumente utilizate

Tehnicile de audit intern se aplică în funcție de subiectul auditării și pot fi utilizate individual sau în combinație, atunci când auditorii efectuează evaluări, astfel:

• *Observarea fizică:* presupune vizualizarea, remarcarea, ascultarea, comparația cu standardele. Reprezintă o modalitate prin care auditorii interni își formează o părere proprie;

Scanned with OKEN Scanner

• *Chestionarea sau interviul*, reprezintă tehnica cea mai răspândită, poate fi orală sau scrisă şi foloseşte întrebări: *cum?, de ce?* etc. Se realizează prin intervievarea persoanelor auditate/implicate/interesate;
• *Verificarea* presupune confirmarea adevărului, acurateţei, sincerităţii sau actualităţii subiectului, compararea declaraţiilor unei persoane cu discuţiile avute cu alte persoane, a concordanţei cu legile şi regulamentele, precum şi a eficacităţii controalelor interne.

Tehnicile de verificare cele mai uzitate sunt:
- comparaţia pentru confirmarea identităţii unei informaţii după obţinerea acesteia din cel puţin două surse diferite;
- examinarea presupune urmărirea detectării erorilor sau a iregularităţilor;
- recalcularea presupune verificarea calculelor matematice;
- confirmarea presupune solicitarea informaţiei din cel puţin două surse independente în scopul validării acesteia;
- punerea de acord reprezintă procesul de potrivire a doua categorii diferite de înregistrări;
- garantarea presupune verificarea realităţii tranzacţiilor înregistrate prin examinarea documentelor de la articolul înregistrat spre documentele justificative;
- urmărirea reprezintă verificarea procedurilor de la documentele justificative spre articolul înregistrat. Scopul este de a verifica dacă toate tranzacţiile reale au fost înregistrate.

• *Investigarea* reprezintă ancheta efectuată pentru descoperirea de fapte ascunse şi pentru stabilirea adevărului şi presupune o cercetare aprofundată pentru a detecta neregulile.
• *Analiza* constă în descompunerea unei entităţi în elemente identificabile, cuantificabile şi măsurate distinct în vederea unei examinări detaliate şi selectării aspectelor ce necesită o atenţie ulterioară.
• *Evaluarea* presupune estimarea a ceea ce a fost analizat pe baza unei judecăţi profesionale în vederea stabilirii unor concluzii şi va constitui baza formulării recomandărilor şi concluziilor auditului intern.

Instrumentele de audit intern se utilizează în funcţie de situaţiile întâlnite pe teren şi pot fi:
• *Chestionare şi liste de verificare:* reprezintă seturi de întrebări adresate celor auditaţi şi se pot grupa astfel:
a) *chestionarul de luare la cunoştinţă* (CLC) cuprinde întrebări referitoare la contextul socio-economic, organizarea internă, funcţionarea entităţii sau structurii auditate;
b) *chestionarul de control intern* (CCI) este o metodă de descriere şi analiză a controalelor, conţine întrebări despre diferitele obiective şi componente ale

Scanned with OKEN Scanner

controlului. Ghidează auditorii interni în activitatea de identificare obiectivă a disfuncțiilor și a cauzelor reale ale acestora;
c) *lista de verificare* (LV) este utilizată pentru stabilirea condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. Cuprinde un set de întrebări standard privind obiectivele definite, responsabilitățile și metodele, mijloacele financiare, tehnicile de informare, resursele umane existente.

11.9.3. Alte testări

În funcție de specificul fiecărei misiuni de audit intern pot fi solicitate și alte informații, respectiv pot fi efectuate și alte testări.

Pentru efectuarea acestor testări este necesar a fi definit obiectul testării și ce fel de testare trebuie să fie utilizată. Auditorii nu trebuie să verifice toate tranzacțiile, auditările trebuie să se bazeze pe evaluarea sistemului de control. În cazul în care sistemul de control pare în regulă se parcurg teste pentru a se verifica dacă sistemul funcționează corespunzător

Obiectivele acestor testări *trebuie să asigure validitatea (proprietatea, sinceritatea etc.), acurateţea (cantitatea, calitatea, clasificarea etc.), conformitatea (normelor, regulamentelor, legilor etc.) şi competenţa controalelor (gradul în care riscurile sunt neutralizate).*

11.9.4. Probele de audit intern

Probele de audit intern sunt dovezi de audit asupra constatărilor efectuate și trebuie să fie adecvate, convingătoare, concrete și de încredere.

Probele de audit intern pot fi:
- *dovezi fizice:* obținute în urma observării;
- *dovezi testimoniale:* reprezentând declarația ca răspuns la interviuri sau anchete;
- *dovezi documentare:* forma cea mai des întâlnită îl reprezintă documentul în baza căruia s-a realizat constatarea de audit;
- *dovezi analitice:* reprezintă comparații cu operațiuni similare, cu operațiuni efectuate anterior, cu raționamente.

11.9.5. Eşantionarea

Eşantionarea reprezintă procesul de aplicare a procedurilor de audit asupra unor segmente dintr-o populație pentru a trage concluzii asupra întregului, ceea ce permite obținerea unui volum mare de informații prin analiza

Scanned with OKEN Scanner

unui număr mic de date. Tehnica eşantionării este utilizată pentru obţinerea siguranţei asupra funcţionalităţii activităţilor de control.

Pentru alegerea eşantioanelor există două modalităţi de eşantionare:
- *eşantionarea orientată,* când auditorii suspectează existenţa unor erori sau fraude şi îndreaptă eşantionarea pentru a găsi cât mai multe dovezi în acest sens;
- *eşantionarea statistică,* care poate permite formularea unei concluzii asupra întregii populaţii cu o marjă mică de eroare şi permite auditorilor să măsoare riscurile eşantionării.

Pentru obţinerea unui eşantion reprezentativ trebuie să fie cunoscută populaţia, să fie definită unitatea eşantionată în funcţie de obiectivele auditului şi fiecăruia dintre elementele populaţiei să-i fie acordate şanse egale de a fi selectate.

Exemple de tipuri de eşantionare:
- *eşantionarea numeric aleatorie,* care conduce la obţinerea unor eşantioane reprezentative deoarece fiecare eşantion are aceeaşi şansa de a fi selectat;
- *eşantionarea aleatorie stratificată,* când populaţia este compusă dintr-o mare varietate de componente;
- *eşantionarea în mănunchi,* când se selectează unul sau mai multe obiecte care vor fi verificate complet;
- *eşantionarea la întâmplare* selectează elemente fără a fi influenţată de idei preconcepute;
- *eşantionarea raţională,* utilizată în cazurile în care exista anumite motive şi suspiciuni.

Dimensionarea eşantioanelor în sondajul statistic urmăreşte obţinerea unei estimări credibile, nu a unor rezultate exacte. Nivelul de încredere (probabilitatea ca o anumită concluzie să fie corectă) creşte în funcţie de dimensiunile eşantionului. Cu cât se cere ca precizia să fie mai mare, cu atât va fi mai mare dimensiunea eşantionului.

Decizia referitoare la dimensiunile eşantioanelor se bazează pe obiectivele auditului, iar eşantioanele pot fi de tip raţional dacă evaluarea preliminară indică faptul că sistemul de control este adecvat sau de tip statistic dacă sistemul de control pare neadecvat.

11.9.6. Tabloul de prezentare al circuitului auditului intern

Tabloul de prezentare al circuitului auditului (pista de audit) permite:
- stabilirea fluxurilor informaţiilor, atribuţiilor şi responsabilităţilor;
- stabilirea documentaţiei justificative complete;
- reconstituirea operaţiilor de la suma totală până la detalii individuale şi invers;

Scanned with OKEN Scanner

11.9.7. Formularele constatărilor de audit intern

Formularele constatărilor de audit public intern se utilizează pentru prezentarea fundamentată a constatărilor auditului intern.

a) *Fişa de identificare şi analiză a problemelor – F.I.A.P.* - se întocmeşte pentru fiecare disfuncţionalitate/iregularitate constatată. Prezintă rezumatul acesteia, cauzele, consecinţele, precum şi recomandările pentru rezolvarea deficienţelor constatate. F.I.A.P.-ul trebuie să fie supervizat şi adus la cunoştinţa reprezentanţilor entităţii structurii auditate.

Auditorii trebuie să raporteze constatările semnificative realizate ca răspuns la fiecare obiectiv de audit. La raportarea constatărilor, informaţiile trebuie să fie suficiente, competente şi relevante pentru susţinerea înţelegerii adecvate a aspectelor raportate şi pentru a furniza o prezentare convingătoare.

Auditorii trebuie să raporteze concluziile care sunt formulate pe baza constatărilor. Valabilitatea concluziilor depinde de puterea de convingere a dovezilor care susţin constatările şi de logica folosită pentru formulare.

Auditorii formulează şi raportează recomandări pentru acţiuni necesare corectării problemelor şi îmbunătăţirii operaţiunilor. Recomandările sunt formulate atunci când constatările raportate prevăd o potenţiala îmbunătăţire a operaţiunilor şi a activităţii, când s-au observat nerespectări ale legilor sau puncte slabe ale controalelor.

Recomandările trebuie să fie constructive, să se refere direct la rezolvarea cauzei problemelor identificate, să fie specifice şi orientate pe acţiuni, să fie adresate părţilor care au autoritatea să acţioneze, să fie fezabile.

b) *Formularul de constatare şi raportare a iregularităţilor - F.C.R.I.* - se întocmeşte în cazul în care se constată abateri de la regulile procedurale şi metodologice, respectiv de la prevederile legale şi care ar putea produce prejudicii pe seama fondurilor publice.

Iregularitatea constatată se raportează, cel mai târziu, a doua zi de către auditor şefului structurii de audit intern, prin transmiterea formularului de constatare şi raportare a iregularităţilor. Acesta va informa în termen de 3 zile conducătorul entităţii publice şi structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

În sinteză, procedura *Constatarea şi raportarea iregularităţilor* este următoarea:

Scanned with OKEN Scanner

Auditori/Supervizor	Raportează, cel mai târziu, a doua zi, conducătorului compartimentului de audit public intern orice iregularitate constatată reprezentând abateri de la regulile procedurale şi metodologice respectiv de la prevederile legale şi care ar putea produce prejudicii pe seama fondurilor publice prin transmiterea Formularului de constatare şi raportare a iregularităţilor.
Conducătorul compartimentului de audit intern	Informează în termen de 3 zile conducătorul entităţii publice şi structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

P – 08 PROCEDURA COLECTAREA DOVEZILOR

În cadrul etapei de *Intervenţie la faţa locului* prezentăm testările efectuate pentru obţinerea probelor de audit, care vor susţine constatările şi recomandările auditorilor interni, şi care vor fi realizate pe structura obiectivelor misiunii de audit intern, stabilită în *Tematica în detaliu a misiunii de audit.*

Notă:

Din analiza probelor de audit care susţin constatările prezentate de auditorii interni, în cadrul misiunilor efectuate, s-a observat că multe constatări nu sunt prezentate ca rezultat al testărilor şi interviurilor realizate în etapa de ***Intervenţie la faţa locului****, ci pe baza filling-ului şi expertizei auditorilor interni.*

Din aceste motive, dar şi datorită solicitărilor auditorilor interni din sistem de a le oferi modele pentru efectuarea testărilor pe teren în etapa de ***Intervenţie la faţa locului*** *vă prezentăm o serie de documente specifice metodologiei de audit intern şi modului de întocmire a al acestora.*

Desigur că acesta este o experienţă care va trebui să fie îmbunătăţită în permanenţă pentru atingerea obiectivelor auditului intern de a „adăuga valoare" managementului riscului şi organizării entităţii.

În etapa de *Pregătire a misiunii de audit intern* au fost elaborate două documente:

- *Chestionarul de control intern* – CCI, în procedura de *Analiză a riscurilor* pentru efectuarea unei evaluări primare a entităţii auditate în vederea stabilirii direcţiei de acţiune a echipei de auditori interni pe teren.
- *Programul intermediar de internvenţie la faţa locului*, prin care auditorii interni îşi organizează activitatea de intervenţie pe teren şi pentru care îşi elaborează listele de verificare, de regulă pe fiecare obiectiv/subobiectiv/ activitate/operaţie în parte şi pe baza acestora tipurile de testări pe care le vor

Scanned with OKEN Scanner

realiza şi modul cum vor efectua eşantionarea; care vor fi prezentate în continuare.

Pe baza acestor documente, prezentate, dar şi a celorlalte realizate în cadrul procedurii de *Analiza riscurilor* auditorii interni derulează, conform metodologiei, misiunea de audit intern în *Etapa de intervenţie la faţa locului.*

Deoarece documentele realizate în această etapă reprezintă un volum însemnat, vom prezenta selectiv o parte din listele de verificare, testele, centralizatoarele, listele de control, foile de lucru, interviurile, notele de relaţii, ş.a întocmite pentru fiecare obiectiv al misiunii, cuprinse în *Chestionarul de control intern* şi în *Programul intermediar de intervenţie la faţa locului.*

În continuare, pe baza acestor documente şi a testărilor efectuate, se vor întocmi *Fişele de analiză şi identificare a problemelor* – FIAP-uri şi dacă se impune, chiar şi *Fişa de constatare şi raportare a iregularităţilor* – FCRI, care vor fi astfel susţinute de probe de audit elocvente în faţa managementului de linie.

Etapa de intervenţie la faţa locului se finalizează cu *Şedinţa de închidere a misiunii de audit intern.*

În continuare, prezentăm testările efectuate pe fiecare obiectiv al misiunii de audit intern în conformitate cu ceea ce ne-am propus în *Programul intermediar de intervenţie la faţa locului.*

LISTA DE VERIFICARE NR. 1

Obiectivul I. Organizarea activităţii de achiziţii publice

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
1.1.	Examinarea procedurilor specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice			
	1.1.1.Verificarea gradului de acoperire prin proceduri specifice a activităţilor aferente compartimentului de achiziţii publice			
	a) existenţa unui sistem de proceduri specifice pentru realizarea obiectivelor în domeniul achiziţiilor publice	X		TESTUL nr. 1 Interviu
	b) aprobarea procedurilor de către persoanele competente	X		
	c) stabilirea modelelor de formulare	X		
	d) precizarea modalităţilor de completare a modelelor	X		
	e) oferirea unor exemple în acest sens	X		
	f) cuprinderea modalităţilor de actualizare a procedurilor		X	

Scanned with OKEN Scanner

	1.1.2. Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale activităţilor/operaţiilor		X	
	1.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	X		
	1.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
1.2.	Compararea atribuţiilor cuprinse în fişele posturilor cu cele din procedura specifică şi evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
1.3.	Examinarea cunoaşterii procedurilor specifice de către responsabilii cu realizarea activităţilor	-	-	
1.4.	Aprecierea calităţii procedurilor specifice:			
	a) consideră procedurile specifice corespunzătoare ?	-	-	
	b) constata disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii?	-	-	
1.5.	Analiza resurselor umane ale Serviciului Achiziţii publice			
	a) număr mare de posturi neocupate;	-	-	
	b) corelarea structurii profesionale a personalului cu necesităţile compartimentului de achiziţii publice	-	-	
	c) existenţa şi analiza formelor de pregătire profesională;	-	-	
1.6.	Examinarea bazei de date existente			
	a) existenţa bazei de date cu furnizorii/executanţii/ prestatorii şi preţurile practicate;	-	-	
	b) existenta modalităţilor de actualizare a bazei de date.	-	-	
1.7.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

INTERVIU
privind procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziţii publice, adresat domnului Radu Nicolae, Şef serviciu, Serviciul Achiziţii Publice

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Întrebare	DA	NU	Obs.
1.	Pentru activitatea de achiziții publice aveți un sistem de proceduri?	X		Cadrul normativ
2..	Există corespondență între prevederile procedurilor și responsabilitățile stabilite prin fișele posturilor?	X		
3.	Există stabilit prin procedură modul de soluționare al abaterilor?		X	
4.	Aveți stabiliți responsabili pentru procedurile de lucru?		X	
5.	Procedurile sunt scrise și formalizate?		X	
6.	Sunteți de acord cu importanța elaborării procedurilor specifice în vederea îmbunătățirii mediului de control?	X		
7.	Mai aveți ceva de adăugăt referitor la acest subiect?		X	

Data

Auditor, **Intervievat,**
Comănescu Cristian **Radu Nicolae**

Notă:

În această situație nu se va elabora FIAP, deși s-ar impune, având în vedere că problema întocmirii și formalizării procedurilor specifice va fi abordată la toate obiectivele misiunii de audit intern.

Informațiile obținute în cadrul interviului vor fi luate în considerație la redactarea Raportului de audit intern.

LISTA DE VERIFICARE NR. 2

Obiectivul II. *Programul de achiziții publice*

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
2.1.	Examinarea procedurii specifice privind Programul de achiziții publice:	-	-	
	2.1.1.Verificarea gradului de acoperire prin procedura specifică a activităților aferente fundamentării și întocmirii Programului de achiziții publice:	-	-	
	a) existența procedurii specifice privind fundamentarea si întocmirea Programului	-	-	
	b) aprobarea procedurii specifice de către persoanele competente;	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
	c) stabilirea modelului Programului de achiziţii publice şi precizarea modalităţilor de completare	-	-	
	d) existenţa unui sistem de prioritizare al solicitărilor compartimentelor funcţionale	-	-	
	e) cuprinderea modalităţilor de actualizare a Programului pe parcursul derulării achiziţiilor	-	-	
	2.1.2.Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	2.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	-	-	
	2.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
2.2.	Compararea atribuţiilor cuprinse în fişele posturilor cu cele din procedura specifică şi evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
2.3.	Examinarea cunoaşterii proceduri specifice de către responsabilul cu realizarea activităţii	-	-	
2.4.	Aprecierea calităţii procedurii specifice de către responsabilul acesteia:	-	-	
	a) consideră procedura specifică corespunzătoare ?	-	-	
	b) constata disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii specifice?	-	-	
2.5.	Analiza fundamentării Programului de achiziţii publice	X	X	
	a) existenţa adresei de solicitare a referatelor de necesitate ale compartimentelor funcţionale	*X*		***TEST NR. 2A***
	b) existenţa referatelor de necesitate transmise de compartimentele funcţionale		*X*	**Lista de control nr. 2a**
	c) existenţa aprobărilor pe referatele de necesitate		*X*	
	d) existenţa notelor de fundamentare la referatele utilizate la elaborarea Programului		*X*	**FIAP nr. 2a**
	e) existenţa centralizatorului necesităţilor	-		
	f) încadrarea necesarului în norme şi normative	-		
	g) corelarea necesarului cu stocul existent în depozit	-		
	h) respectarea conţinutului minim de informaţii al Programului de achiziţii publice			
	- cuprinde cele trei părţi: furnizare produse, prestare servicii, executare lucrări	*X*		
	- fiecare articol are prevăzut codul CPSA?	*X*		**Observare directă**
	- există prevăzută valoarea estimată fără TVA a fiecărei achiziţii ?	*X*		
	- există procedură de atribuire a fiecărui contract de achiziţie ?	*X*		
	- este precizată suma totală estimată a *Programului*	*X*		

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
	i) încadrarea Programului în bugetul aprobat	*X*		
	j) existenţa actualizărilor pe parcursul derulării Programului	X		
2.6.	Analiza alegerii procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice			***TEST NR. 2B***
	a) respectarea calculelor pentru determinarea valorii estimative, fără TVA, a achiziţiilor cuprinse în Program	*X*		**Foaie de lucru**
	b) respectarea pragurilor valorice pentru stabilirea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică		X	**Lista de control nr. 2b**
	c) alegerea corectă a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică		X	**FIAP nr. 2b**
2.7.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data :

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 2A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005.

OBIECTUL TESTULUI: Programul de achiziţii publice.

OBIECTIVUL TESTULUI: Fundamentarea Programului de achiziţii publice.

DESCRIEREA TESTULUI:

Pentru efectuarea testului s-au analizat referatele de necesitate ale compartimentelor funcţionale ale entităţii şi notele de fundamentare ale acestora, utilizate pentru întocmirea *Programului de achiziţii publice pentru anul 2004*.

Populaţia este reprezentată de documentele privind întocmirea *Programului*, elaborate de cele 8 compartimente funcţionale ale entităţii, ceea ce reprezintă un număr

Scanned with OKEN Scanner

redus de documente, motiv pentru care le vom analiza în totalitate pentru a conduce la o concluzie pertinentă.

În consecinţă, eşantionul va fi constituit din referatele de necesitate şi notele de fundamentare ale compartimentelor funcţionale din cadrul entităţii, deci în proporţie de 100% din populaţie.

Testarea a urmărit analiza modului de fundamentare a *Programului anual de achiziţii publice*, pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 2, poz. 2.5., literele a – d*, astfel:

• Analiza fundamentării *Programului de achiziţii publice*:

- existenţa adresei de solicitare a referatelor de necesitate către toate compartimentele funcţionale;
- existenţa referatelor de necesitate transmise de compartimentele funcţionale;
- existenta aprobărilor pe referatelor de necesitate;
- existenţa notelor de fundamentare ataşate la referatele utilizate la elaborarea *Programului de achiziţii publice*.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 2a privind analiza fundamentării Programului de achiziţii publice pe baza referatelor de necesitate.*

CONSTATĂRI:

Din analiza *listei de control* putem remarca următoarele:

- compartimentele funcţionale nu au transmis în totalitate referate de necesitate;
- inexistenţa unei persoane nominalizate cu responsabilitatea fundamentării, întocmirii şi actualizării *Programului de achiziţii publice*;
- înscrierea în *Programul de achiziţii publice* a unor achiziţii cuprinse în referate, dar care nu au fost fundamentate şi/sau aprobate.

CONCLUZII: În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 2a.

Data:

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA CONTROL NR. 2A
privind analiza fundamentării *Programului anual de achiziții publice*, respectiv a referatelor de necesitate

Elemente testate Populația	Solicitarea referatelor de necesitate ale compartimentelor funcționale ale entității	Compartimentele funcționale au transmis referate de necesitate	Referatele de necesitate au avizele persoanelor responsabile	Referatele de necesitate au atașate note de fundamentare
Compartiment funcțional 1	X	X	FIAP	FIAP
Compartiment funcțional 2	X	X	X	X
Compartiment funcțional 3	X	FIAP	–	–
Compartiment funcțional 4	X	FIAP	–	–
Compartiment funcțional 5	X	X	FIAP	FIAP
Compartiment funcțional 6	X	X	X	X
Compartiment funcțional 7	X	X	X	X
Compartiment funcțional 8	X	FIAP	–	–

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIȘA DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005.

PROBLEMA:
Elaborarea Programului de achiziții publice anual, fără realizarea unei fundamentări temeinice, conform cadrului normativ în vigoare.

CONSTATARE:
Activitatea de achiziții publice se desfășoară pe baza unui Program anual de achiziții publice, nefundamentat corespunzător, respectiv fără referatele de necesitate și notele de

Scanned with OKEN Scanner

fundamentare ale tuturor compartimentelor entităţii publice, pentru toate necesităţile de produse, lucrări şi servicii ale acestora.

CAUZE:

- Nerespectarea prevederilor art. 2, alin. (1) din Normele de aplicare a OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice aprobate prin HG nr. 461/2001.
- Neasigurarea prin fişa postului a responsabilităţilor, delegării competenţelor şi separării sarcinilor.
- Efectuarea fundamentării şi elaborării Programului de către persoane fără o pregătire corespunzătoare (pentru primirea propunerilor de la compartimente, centralizarea şi prioritizarea necesităţilor a fost numit un funcţionar debutant).
- Inexistenţa unor proceduri scrise şi formalizate.

CONSECINŢE:

- Imposibilitatea oferirii unei imagini de ansamblu asupra volumului necesităţilor entităţii şi a gradului de prioritate al acestora, rezultând de aici neachiziţionarea unor bunuri şi servicii indispensabile desfăşurării activităţii curente în favoarea altora care nu erau strict necesare.
- Crearea de stocuri supranormative şi imobilizare de fonduri financiare.

RECOMANDĂRI:

- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea *Programului anual de achiziţii publice.*
- Existenta *listelor de verificare* ataşate *Programului*, cu atribuţiile persoanelor implicate în elaborarea şi aprobarea acestuia.
- Întocmirea procedurilor scrise şi formalizate privind fundamentarea şi elaborarea programelor de achiziţii publice şi actualizarea sistematică a acestora.
- Completarea fişelor posturilor cu atribuţii clare, coroborate cu procedurile elaborate, privind conţinutul referatelor de necesitate, modul de încadrare în cadrul normativ şi sistemul de centralizare şi prioritizare al achiziţiilor solicitate.
- Instituirea unui sistem de asigurare a pregătirii profesionale a salariaţilor implicaţi în munca de planificare.

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Băcescu Ana	**Petrescu Aurel**	

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 2B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Programul de achiziţii publice.

OBIECTIVUL TESTULUI: Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice.

DESCRIEREA TESTULUI:

• Eşantionul pentru verificarea modului de alegere a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie s-a stabilit la 25% din populaţia totală, respectiv 5 proceduri, conform *Foii de lucru nr. 2* anexate, la care se adaugă o achiziţie realizată prin *cumpărare directă.*

• Testarea a urmărit corectitudinea paşilor parcurşi în vederea alegerii procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 2, poz. 2.6.* şi anume:

Verificarea alegerii procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie:

- respectarea calculelor pentru determinarea valorii estimative, fără TVA, a achiziţiilor publice cuprinse în *Program*;
- respectarea pragurilor valorice pentru stabilirea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică;
- alegerea corectă a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 2b privind verificarea modului de alegere a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică.*

CONSTATĂRI:
În urma verificării şi pe baza *listei de control* s-a constatat:

- nerespectarea pragurilor valorice pentru stabilirea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţii publice;
- nerespectarea cadrului normativ în ceea ce priveşte alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică.

CONCLUZII:
În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 2b.

Data:

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

FOAIE DE LUCRU NR. 2B

Obiectivul II : Programul de achiziţii publice

Eşantionul pentru testarea modului de alegere a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie a fost constituit astfel:

- populaţia totală este reprezentată de 20 achiziţii publice (9 licitaţii deschise; 10 cereri de ofertă; 1 negociere cu o singură sursă) ;
- eşantionul s-a stabilit la 25% din populaţia totală, respectiv 5 achiziţii publice (2 licitaţii deschise, 2 cerere de oferta şi 1 negociere cu o singură sursă);
- selectarea celor 5 proceduri s-a realizat prin alegerea din fiecare tip de procedură, cuprins în *Programul de achiziţii publice,* a procedurilor cu valoarea estimată cea mai mare:
  - achiziţia publică 1, licitaţie deschisă (servicii întreţinere şi reparaţii ascensoare);
  - achiziţia publică 2, licitaţie deschisă (achiziţionare 3 autoturisme)
  - achiziţia publică 3, cerere de oferta (achiziţionare 1 unitate exterioară de aer condiţionat)
  - achiziţia publică 4, cerere de ofertă (achiziţionare mobilier birouri)
  - achiziţia publică 5, negociere cu o singura sursă (prestare servicii unitate exterioară aer condiţionat)
  - eşantionul constituit din cele 5 achiziţii va fi verificat integral;
  - verificarea eşantionului constituit se va realiza pe baza unui test.

Auditor,
Băcescu Ana

În prezenţa,

LISTA CONTROL NR. 2B
privind verificarea modului de alegere a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice

Elemente testate **Eşantion**	Respectarea calculelor pentru determinarea valorii estimative, fără TVA, a achiziţiilor cuprinse în Program	Respectarea pragurilor valorice pentru stabilirea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică	Alegerea corectă a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică
Achiziţia publică 1, licitaţie deschisă (servicii întreţinere şi reparaţii ascensoare)	X	X	X
Achiziţia publică 2, licitaţie deschisă (achiziţionare 3 autoturisme)	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

Achiziția publică 3, cerere de oferta (achiziționare 1 unitate exterioară de aer condiționat)	X	FIAP	FIAP
Achiziția publică 4, cerere de ofertă (achiziționare mobilier birouri)	X	X	X
Achiziția publică 5, negociere cu o singură sursă (prestare servicii unitate exterioară aer condiționat)	X	X	FIAP
Achiziția publică 6, cumpărare directă (achiziționare consumabile unitate exterioară aer condiționat)	–	–	FIAP

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIȘA DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005.

PROBLEMA:

Analiza respectării cadrului normativ privind alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică.

CONSTATARE:

- Schimbarea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică din «licitație deschisă» prin divizarea acesteia în alte tipuri de proceduri cu plafoane parțiale mai mici. Spre exemplu:
- Investiția privind *unitatea exterioară de aer condiționat*, a fost divizată în 3 achiziții, astfel:
- Achiziția privind unitatea exterioară de aer condiționat pentru 200 unități interioare, în valoare de 90.000 euro, fără TVA, a fost atribuita prin procedură *«cerere de ofertă»* (achiziția publică nr. 3);
- Demontare/montare și probe instalație exterioară de aer condiționat, în valoare de 12 000 euro, fără TVA, a fost atribuită prin procedura *«negociere cu o singura sursă»* (achiziția publică nr.5);

Scanned with OKEN Scanner

- Achiziţionare consumabile, în valoare de 1.500 euro, fără TVA, a fost realizată prin *«cumpărare directă»* (achiziţia publică nr. 6).
- Echipa de auditori a constatat că prin divizarea investiţiei privind instalaţia exterioară de aer condiţionat în valoare de 103.500 euro, fără TVA, a reuşit să schimbe procedura de *«licitaţie deschisă»* care trebuia aplicată conform cadrului normativ, în alte trei tipuri de proceduri care presupun o serie de facilităţi.

CAUZE:
- Scopul divizării valorii achiziţiei a fost acela de a diminua costurile investiţiei prin executarea unor lucrări în regie proprie.
- Încercarea de a diminua costurile şi timpul aferent achiziţionării.
- Înţelegerea eronată a legislaţiei privind achiziţiile publice.

CONSECINŢE:
- Încălcarea principiului *tratamentului egal* al posibililor ofertanţi.
- Nerespectarea prevederilor legislaţiei privind achiziţiile publice şi concurenţa.
- Prelungirea duratei de execuţie prin încheierea mai multor contracte.
- Posibilitatea realizării unor cheltuieli mai mari cu achiziţia respectivă, încălcându-se astfel principiul *utilizării eficiente a fondurilor publice.*

RECOMANDĂRI:
- Stabilirea unui responsabil cu alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică şi asigurarea pregătirii profesionale corespunzătoare a acestuia.
- Elaborarea listelor de verificare ataşate la *Nota privind estimarea valorii contractelor*, în vederea precizării elementelor verificate cu ocazia stabilirii procedurii de achiziţie pentru atribuirea acestora.
- Elaborarea unei proceduri specifice scrisă şi formalizată, privind alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţie publică şi actualizarea acesteia.
- Asigurarea coroborării atribuţiilor şi responsabilităţilor stabilite prin fişa postului cu procedura.
- Asigurarea pregătirii profesionale a salariaţilor în vederea însuşirii procedurilor şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acesteia.
- Constituirea unei echipe de control şi verificarea tuturor licitaţiilor din ultimul an, pentru a constata dacă această divizare a valorii totale a achiziţiei este o întâmplare sau se prezintă deja ca o practica în cadrul Serviciului Achiziţii Publice.
- Analiza rezultatelor acestei acţiuni de control.

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Băcescu Ana	**Petrescu Aurel**	

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE VERIFICARE NR. 3

Obiectivul III: Pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
3.1.	Examinarea procedurii specifice privind pregătirea aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică	-	-	
	3.1.1. Verificarea gradului de acoperire prin procedura specifică a activităților aferente pregătirii aplicării procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică	-	-	
	a) existența procedurii specifice	-	-	
	b) aprobarea procedurii specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) stabilirea modelelor documentelor aferente acestui obiectiv și modalitățile de completare	-	-	
	3.1.2.Existența activităților de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	3.1.3. Stabilirea responsabilităților pe nivele de execuție	-	-	
	3.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
3.2.	Compararea atribuțiilor cuprinse în fișele posturilor cu cele din procedura specifică și evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
3.3.	Examinarea cunoașterii procedurii specifice de către responsabilul cu realizarea activității	-	-	
3.4.	Aprecierea calității procedurii specifice de către responsabilii acestora:	-	-	
	a) consideră procedura corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncționalități în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) exista propuneri de perfecționare a procedurii?	-	-	
3.5.	Analiza anunțului de intenție			
	a) existența solicitării scrise autorizate pentru publicare, cu indicarea temeiului legal	X		
	b) verificarea publicării anunțului de intenție în 30 de zile de la data aprobării bugetului propriu autorității contractante	X		**Observare directă**

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
	c) respectarea modelului general, cuprins de prevederile legale,	X		
	d) cuprinderea tuturor contractelor estimate la cel puţin 750.000 Euro, fără TVA	X		
	e) verificarea publicării separate a achiziţiilor de produse/lucrări/servicii	X		
3.6.	Verificarea constituirii Documentaţiei privind elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)			
	a) Verificarea cuprinderii în DEPO a elementelor:	X		
	- adresa la care se depune oferta	X		**TEST nr. 3a Foaie de lucru**
	- data limită şi modalităţi pentru depunerea ofertei			
	- ora, data şi locul deschiderii ofertelor	X		
	- cerinţe minime de calificare	X		
	- garanţia pentru participare (cuantum, perioadă de valabilitate, modul de constituire)	X		**Lista de control nr. 3a**
	- criteriul aplicat pentru atribuirea contractului	X		
	- garanţia de bună execuţie a contractului (cuantum, modul de constituire)	X		
	- caietul de sarcini	X		
	b) Asigurarea obţinerii unui exemplar DEPO de către oricare furnizor/executant/ prestator care a înaintat o solicitare în acest sens, respectiv transmiterea în cel mult 6 zile de la primirea solicitării, dacă aceasta s-a făcut în timp rezonabil	X		
	c) Preţul de vânzare al unui exemplar DEPO nu depăşeşte costul multiplicării acestuia plus costul transmiterii, dacă este cazul	-	-	
3.7.	Analiza modului de constituire a comisiilor de evaluare			
	a) Ordinele de numire ale comisiilor de evaluare sunt aprobate	X		**TEST nr. 3b**
	b) numărul membrilor comisiei este de cel puţin 3	X		
	c) membrii comisiilor de evaluare sunt independenţi de participanţii la procedură	X		**NOTE DE RELATII adresate d-nei Luiza Marin şi d-lui Andrei Bratu, membri ai comisiilor de evaluare**
	d) membrii comisiilor sunt eligibili în ceea ce priveşte studiile şi experienţa în domeniu	X		
	e) declaraţiile de confidenţialitate şi imparţialitate sunt semnate de toţi membrii comisiei		X	
	f) semnarea declaraţiilor se face înainte de deschiderea ofertelor		X	
	g) constituirea pentru atribuirea fiecărui contract de achiziţie în parte a unei comisii de evaluare	X		**Lista de control nr. 3b**
	h) existenţa unui corp al membrilor de rezervă	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
	i) sunt numiţi în comisia de evaluare şi consultanţi externi?	-	-	**FIAP nr. 3b**
	j) membrii comisiilor de evaluare sunt remuneraţi ?	-	-	
3.8.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:
Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 3A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.

OBIECTIVUL TESTULUI: Constituirea Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO).

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia totală este reprezentată de cele 9 achiziţii, prin licitaţie deschisă, realizate în 2005 în cadrul entităţii.
- Eşantionul pentru testarea constituirii DEPO, privind achiziţiile publice atribuite prin *licitaţie deschisă,* având în vedere numărul redus al contractelor de achiziţii publice încheiate în anul 2005, s-a stabilit la 30% din populaţia totală, respectiv 3 achiziţii, conform *Foii de lucru nr. 3a* anexate.
- Testarea a urmărit existenţa unor indicatori în conţinutul DEPO, sugestivi în derularea ulterioară a procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice, pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 3, poz. 3.6., literele a– b,* şi anume:

  a) Verificarea conţinutului DEPO:
  - adresa la care se depune oferta;
  - data limită şi modalităţi pentru depunerea ofertei;
  - ora, data şi locul deschiderii ofertelor;
  - cerinţe minime de calificare;

Scanned with OKEN Scanner

- garanţia pentru participare (cuantum, perioada de valabilitate, modul de constituire);
- criteriul aplicat pentru atribuirea contractului;
- garanţia de bună execuţie a contractului (cuantum, modul de constituire)
- caietul de sarcini.

b) Verificarea asigurării obţinerii unui exemplar DEPO de către oricare furnizor/executant/ prestator care a înaintat o solicitare în acest sens.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 3a privind constituirea DEPO.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* nu s-au constatat nereguli în conţinutul Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi în transmiterea documentelor solicitanţilor şi din aceste motive nu se va elabora FIAP.

Data,

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

FOAIE DE LUCRU NR. 3A

Obiectivul III : Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

Eşantionul pentru testarea constituirii DEPO a fost realizat astfel:

- Populaţia totală este reprezentată de achiziţiile realizate, în 2005, prin licitaţie deschisă, respectiv 9 licitaţii.
- Eşantionul s-a stabilit la 30 % din populaţia totală, respectiv 3 licitaţii.
- Pasul de selecţie va fi 3.
- Eşantionul s-a constituit pornind de la primul element şi va cuprinde prima, a patra şi a şaptea licitaţie deschisă, respectiv:
  - prima licitaţie deschisă - achiziţionare copiatoare;
  - a patra licitaţie deschisă - achiziţionare servicii întreţinere şi reparaţii ascensoare;
  - a şaptea licitaţie deschisă - achiziţionarea unui număr de trei autoturisme.
- Eşantionul va fi testat în totalitate.
- Verificarea eşantionului constituit se va realiza pe baza unui test.

Auditor,
Comănescu Cristian

În prezenţa,

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 3A
privind constituirea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei

Elemente testate (cuprins DEPO)	**Prima licitație deschisă** (achiziționare copiatoare)	**A patra licitație deschisă** (servicii întreținere și reparații ascensoare)	**A șaptea licitație deschisă** (achiziționarea unui număr de trei autoturisme)
a) Indicatori cuprinși în DEPO:			
- adresa la care se depune oferta	X	X	X
- data limita și modalități pentru depunerea ofertei	X	X	X
- ora, data și locul deschiderii ofertelor	X	X	X
- cerințe minime de calificare	X	X	X
- garanția pentru participare (cuantum, perioada de valabilitate, modul de constituire)	X	X	X
- criteriul aplicat pentru atribuirea contractului	X	X	X
- garanția de buna execuție a contractului (cuantum, modul de constituire)	X	X	X
- caietul de sarcini	X	X	X
b) Asigurarea obținerii unui exemplar DEPO de către oricare furnizor/ executant/prestator care a înaintat o solicitare în acest sens, respectiv transmiterea în cel mult 6 zile de la primirea solicitării, dacă aceasta s-a făcut în timp rezonabil	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 3B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza modului de constituire a comisiilor de evaluare.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia, pentru efectuarea testării reprezintă documentele aferente constituirii, componentei şi a compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare pentru *licitaţiile deschise*, organizate în 2005.
- Eşantionul s-a constituit din documentele celor 9 achiziţii prin *licitaţie deschisă*, prevăzute în *Program*, respectiv 100 %. Echipa de auditori interni a considerat necesară testarea întregii populaţii pentru obţinerea unei concluzii de ansamblu, având în vedere faptul că populaţia totală a fost rezonabilă ca mărime.
- Testarea a urmărit analiza constituirii, componenţei şi a compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 3, poziţia 3.7, literele a-g*, şi anume:
  - Verificarea constituirii, componenţei şi a compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare:
    a) Ordinele de numire ale comisiilor de evaluare sunt aprobate;
    b) numărul membrilor comisiei este de cel puţin 3;
    c) membrii comisiilor de evaluare sunt independenţi de participanţii la procedură;
    d) membrii comisiilor sunt eligibili în ceea ce priveşte studiile şi experienţa în domeniu;
    e) declaraţiile de confidenţialitate şi imparţialitate sunt semnate de toţi membrii comisiei;
    f) semnarea declaraţiilor se face înainte de deschiderea ofertelor;
    g) constituirea pentru atribuirea fiecărui contract de achiziţie în parte a unei comisii de evaluare.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 3b privind Analiza modului de constituire a comisiilor de evaluare.*

De asemenea, au fost solicitate *note de relaţii* de la salariaţi din cadrul Serviciului Achiziţii Publice, membri ai comisiilor de evaluare, pentru problemele legate de declaraţiile de confidenţialitate şi imparţialitate.

Scanned with OKEN Scanner

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *Notelor de relaţii* şi a *listei de control* s-a constatat că:

- declaraţiile de confidenţialitate şi imparţialitate nu au fost semnate de toţi membrii comisiilor de evaluare;
- unele declaraţii de confidenţialitate şi imparţialitate ale membrilor comisiilor de evaluare au fost semnate după deschiderea ofertelor.

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 3b

Data,

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

NOTĂ DE RELAȚII
privind respectarea cadrului normativ referitor la compatibilitatea membrilor comisiilor de evaluare, adresat doamnei Luiza Marin, consilier în cadrul Serviciului Achiziții Publice

Întrebare 1: La nivelul Serviciului Achiziții Publice există proceduri specifice, scrise şi formalizate, privind asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare?
Răspuns 1: Nu, dar avem cadrul legal şi în plus există în fişele posturilor principalele elemente care trebuie respectate pentru asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare.

Întrebare 2: De câți ani participați în calitate de membru în comisiile de evaluare?
Răspuns 2: Lucrez în acest serviciu de numai 10 luni.

Întrebare 3: Ați fost numit membru titular sau erați în corpul de rezervă?
Răspuns 3: Membru de rezervă.

Întrebare 4: Cunoaşteţi prevederile legale privind de asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare?
Răspuns 4: Da, cunosc prevederile Ordonanţei nr. 60 şi Normelor de aplicare în domeniul achiziţiilor publice.

Scanned with OKEN Scanner

Întrebare 5: Atunci, cum explicaţi nesemnarea declaraţiilor de confidenţialitate şi imparţialitate?
Răspuns 5: Fiind membru de rezerva, membrul comisiei de evaluare pe care l-am înlocuit a intrat în concediu medical în ziua Şedinţei de deschidere a ofertelor, şi acest aspect a fost omis.

Întrebare 6: Mai aveţi ceva de adăugat?
Răspuns 6: Nu.

Notă:
Pentru întrebarea şi răspunsul nr. 5 se va elabora FIAP-ul nr. 3b.

Auditor,
Comănescu Cristian

Consilier,
Luiza Marin

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

NOTA DE RELAŢII
privind respectarea cadrului normativ referitor la compatibilitatea membrilor comisiilor de evaluare, adresat domnului Andrei Bratu, consilier în cadrul Serviciului Achiziţii Publice

Întrebare 1: La nivelul Serviciului Achiziţii Publice există proceduri specifice, scrise şi formalizate, privind asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare?
Răspuns 1: Nu, dar avem cadrul legal şi în plus există în fişele posturilor principalele elemente care trebuie respectate pentru asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare.

Întrebare 2: De câţi ani participaţi în calitate de membru în comisiile de evaluare?
Răspuns 2: Având 15 ani vechime în acest domeniu sunt numit frecvent în comisii de evaluare.

Întrebare 3: Aţi fost numit membru titular sau eraţi în corpul de rezervă?
Răspuns 3: Membru titular.

Întrebare 4: Cunoaşteţi prevederile legale privind de asigurarea compatibilităţii membrilor comisiilor de evaluare?
Răspuns 4: Da şi consider că am acumulat şi multă experienţă practică în domeniul achiziţiilor publice.

Scanned with OKEN Scanner

Întrebare 5: Atunci, cum explicați nesemnarea declarațiilor de confidențialitate și imparțialitate?
Răspuns 5: În ziua întrevederii membrilor comisiei de evaluare am întârziat, declarațiile erau semnate de ceilalți membri și, în continuare, s-a pierdut din vedere acest aspect. Semnarea s-a facut ulterior, după deschiderea ofertelor.

Întrebare 6: Mai aveți ceva de adăugat?
Răspuns 6: Nu.

Notă:

Pentru întrebarea și răspunsul nr. 5 se va elabora FIAP-ul nr. 3b.

Auditor,
Comănescu Cristian

Consilier,
Andrei Bratu

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 3B
privind Analiza modului de constituire a comisiilor de evaluare

Elemente testate *Licitații deschise pentru achiziții publice cuprinse în Program*	**Ordinele de numire ale comisiilor de evaluare sunt aprobate**	**Numărul membrilor comisiei este de cel puțin 3 persoane**	**Membrii comisiilor de evaluare sunt independenți de participanții la procedură**	**Membrii comisiilor sunt eligibili în ceea ce privește studiile și experiența în domeniu**	**Declarațiile de confidențialitate și imparțialitate sunt semnate de toți membrii comisiei**	**Semnarea declarațiilor se face înainte de deschiderea ofertelor**	**Constituirea pentru atribuirea fiecărui contract de achiziție în parte a unei comisii de evaluare**
Licitație deschisă 1	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 2	X	X	X	X	FIAP	X	X
Licitație deschisă 3	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 4	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 5	X	X	X	X	FIAP	FIAP	X
Licitație deschisă 6	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 7	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 8	X	X	X	X	X	X	X
Licitație deschisă 9	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 3B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Nerespectarea condiţiilor de constituire, competenţa şi compatibilitatea privind comisiile de evaluare.

CONSTATARE:

- Din examinarea notelor de relaţii şi a declaraţiilor de confidenţialitate şi imparţialitate ale membrilor comisiilor de evaluare, aferente procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţie publică prin *licitaţie deschisă*, organizate în anul 2004, respectiv 9 achiziţii, s-a constatat că acestea nu erau semnate de toţi membri comisiei.
- De asemenea, membrii unei comisii de evaluare semnaseră aceste declaraţii după deschiderea ofertelor, încălcându-se astfel prevederile art. 22, alin. 1 din HG nr. 461/2001 pentru aprobarea normelor de aplicare a OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare.

CAUZE:

Interpretarea superficială a legislaţiei privitoare la respectarea condiţiilor de constituire, competenţa şi compatibilitatea comisiilor de evaluare.

CONSECINŢE:

- Favorizarea potenţialilor ofertanţi privind atribuirea unor contracte de achiziţie publică;
- Nedelimitarea clară a competenţelor şi responsabilităţilor membrilor comisiilor de evaluare în eventualitatea apariţiei unor litigii.

RECOMANDĂRI:

- Ordinul de numire al comisiei de evaluare să aibă în anexă atribuţiile şi responsabilităţile membrilor comisiei, ale secretarului comisiei care are sarcina verificării semnării declaraţiilor de confidenţialitate şi imparţialitate înainte de deschiderea ofertelor.
- Elaborarea unei proceduri specifice, scrisă şi formalizată, care să cuprindă şi modul de lucru al membrilor comisiilor de evaluare în activitatea practică.
- Stabilirea unui responsabil pentru elaborarea procedurii şi actualizarea sistematică a acesteia.
- Coroborarea atribuţiilor prevăzute prin fişele posturilor cu procedurile realizate.

Scanned with OKEN Scanner

- Realizarea unor perfecţionări profesionale de către şeful de compartiment pentru cunoaşterea cadrului normativ şi procedural cu personalul implicat în activitatea de achiziţii publice şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestora.

Întocmit, **Supervizat,** **Pentru conformitate,**
Comănescu Cristian **Petrescu Aurel**

LISTA DE VERIFICARE NR. 4

Obiectivul IV. Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs
4.1.	Examinarea procedurii specifice privind lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	4.1.1.Verificarea gradului de acoperire prin procedură specifică a activităţilor aferente întocmirii şi publicării anunţului de participare	-	-	
	a) existenţa procedurii specifice privind lansarea procedurii de atribuire a contractului de achiziţie publică	-	-	
	b) aprobarea procedurii specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) stabilirea modelului general al anunţului de participare precizarea modalităţilor de completare	-	-	
	d) existenţa componentei de actualizare a procedurii specifice	-	-	
	4.1.2. Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	4.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	-	-	
	4.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
4.2.	Compararea atribuţiilor cuprinse în fişele posturilor cu cele din procedura specifică şi evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
4.3.	Examinarea cunoaşterii procedurii specifice de către responsabilii cu realizarea activităţii	-	-	
4.4.	Aprecierea calităţii procedurii specifice de către responsabilii acestora:	-	-	
	a) consideră procedura corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii?	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

4.5.	Examinarea anunţurilor de participare			
	a) existenţa solicitării scrise autorizate, cu indicarea temeiului legal, pentru publicare	X		
	b) conţinutul standard de informaţii, conform prevederilor legale:			
	- Data limită pentru solicitarea clarificărilor	X		**TEST NR. 4**
	- Data limită pentru depunerea ofertelor	X		
	- Adresa la care trebuie transmise/depuse ofertele	X		
	- Data, ora şi locul deschiderii ofertelor	X		
	- Garanţiile pentru participare solicitate	X		**Lista de control nr. 4**
	- Perioada pentru care ofertantul trebuie să îşi menţină oferta valabilă	X		
	- Criteriul care va fi utilizat pentru atribuirea contractului de furnizare	X		
	- Alte informaţii (utilizarea căilor de atac etc.)	X		
	- Data transmiterii anunţului de participare către RA Monitorul Oficial	X		
	c) verificarea similitudinii conţinuturilor anunţurilor publicate în mijloace de informare diferite	-	-	
4.6.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor			

Data,
Auditor intern, **Supervizor,**
Comanescu Cristian **Petrescu Aurel**

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 4

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza întocmirii şi publicării anunţurilor de participare.

DESCRIEREA TESTULUI:
- Populaţia pentru realizarea testului o reprezintă anunţurile de participare existente în dosarele achiziţiilor realizate în 2005 în cadrul entităţii.

Scanned with OKEN Scanner

- Eşantionul va fi constituit din documente de la cele 9 achiziţii prin *licitaţie deschisă* prevăzute în *Program*, respectiv 100%, fiind un număr redus şi în acelaşi timp un număr suficient de documente pentru a putea ajunge la o concluzie documentată.
- Testarea a urmărit analiza întocmirii şi publicării anunţului de participare pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 4, poziţia 4.5, literele a si b,* astfel:

  - *Examinarea anunţurilor de participare:*

  a) existenta solicitării scrise autorizate, cu indicarea temeiului legal, pentru publicare

  b) cuprinderea conţinutului standard de informaţii, cuprins de prevederile legale, dintre care:

  - data limită pentru solicitarea clarificărilor;
  - data limită pentru depunerea ofertelor;
  - adresa la care trebuie transmise/depuse ofertele;
  - data, ora şi locul deschiderii ofertelor;
  - garanţiile pentru participare solicitate;
  - perioada pentru care ofertantul trebuie să îşi menţină oferta valabilă;
  - criteriul care va fi utilizat pentru atribuirea contractului de furnizare;
  - alte informaţii (utilizarea căilor de atac etc.);
  - data transmiterii anunţului de participare către RA Monitorul Oficial.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 4 privind Analiza întocmirii şi publicării anunţurilor de participare.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* nu s-au constatat nereguli în conţinutul anunţurilor de participare şi publicarea acestora, situaţie pentru care nu se va elabora FIAP.

Data,

Auditor intern,
Comanescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTEI DE CONTROL NR. 4
privind Analiza întocmirii şi publicării anunțurilor de participare

Elemente testate ***Anunțuri de participare pentru licitațiile deschise***	**Existența solicitării scrise autorizate cu indicarea temeiului legal, pentru publicare**	**Cuprinderea conținutului standard de informații, cuprins de prevederile legale, dintre care:**								
		Data limită pentru solicitare de clarificări	Data limită pentru depunerea ofertelor	Adresa la care trebuie transmise/ depuse ofertele	Data, ora şi locul deschiderii ofertelor	Garanțiile pentru participare solicitate	Perioada pentru care ofertantul trebuie sa își mențină oferta valabilă	Criteriul care va fi utilizat pentru atribuirea contractului de furnizare	Alte informații (utilizarea cailor de atac etc.)	Data transmiterii anunțului de participare către RA Monitorul Oficial
Anunț de participare - licitația deschisă 1	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 2	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 3	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

Anunț de participare - licitația deschisă 4	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 5	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 6	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 7	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 8	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Anunț de participare - licitația deschisă 9	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE VERIFICARE NR. 5

Obiectivul V. Derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
5.1.	Examinarea procedurilor specifice privind derularea procedurii de licitație deschisă pentru atribuirea contractului de achiziție publică	-	-	
	5.1.1. Verificarea gradului de acoperire prin procedura specifică a activităților aferente derulării procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică	-	-	
	a) existența procedurilor specifice privind derularea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică	-	-	
	b) aprobarea procedurilor specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) existența modelelor aferente activităților și precizarea modalităților de completare	-	-	
	d) existența componentei de actualizare a procedurilor specifice	-	-	
	5.1.2. Existența activităților de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	5.1.3.Stabilirea responsabilităților pe nivele de execuție	-	-	
	5.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
5.2.	Compararea atribuțiilor din procedura specifică cu fișele posturilor	-	-	
5.3.	Examinarea cunoașterii procedurilor specifice de către responsabilul cu realizarea activității	-	-	
5.4.	Aprecierea calității procedurii specifice de către responsabilul acesteia:	-	-	
	a) consideră procedura specifică corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncționalități în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecționare a procedurii specifice?	-	-	
5.5.	Verificarea respectării prevederilor privind completările la DEPO și dreptul de a solicita clarificări			**TEST nr. 5a**
	a) respectarea termenului de solicitare clarificări, de cel puțin 8 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor	X		**Lista de control nr. 5a**
	b) respectarea termenului de răspuns la solicitări, de cel puțin 6 zile înainte de data limita pentru depunerea ofertelor	X		**FIAP nr. 5a**
	c) transmiterea completărilor la DEPO către toți ofertanții care au solicitat documentația inițială	X		

Scanned with OKEN Scanner

	d) transmiterea clarificărilor la DEPO către toţi ofertanţii care au solicitat documentaţia iniţială		X	
	e) existenţa înregistrării şi confirmării primirii oricărui document transmis			
5.6.	Analiza deschiderii si calificarea ofertelor			
	a) respectarea termenului şi adresei de depunere al ofertelor	X		
	b) deschiderea ofertelor la data, ora şi locul indicate în anunţul de participare		X	
	c) calificarea ofertelor care au depus garanţia pentru participare		X	**TEST nr. 5b**
	d) calificarea ofertelor înregistrate ca persoane juridice sau înregistrate/atestate/apartenenţă din punct de vedere profesional	X		**Lista de control nr. 5b**
	e) calificarea ofertelor eligibile	X		
	f) calificarea ofertelor cu capacitatea tehnică	X		**FIAP nr. 5b**
	g) calificarea ofertelor cu capacitatea economico-financiară	X		
	h) numărul ofertelor depuse este mai mare de 2	-	-	
	i) daca nu, existenţa deciziei de repetare a procedurii	-	-	
	j) existenţa şi conţinutul Procesului-verbal al şedinţei de deschidere al ofertelor		X	
5.7.	Analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare			
	a) existenţa similitudinii între oferte şi cerinţele prevăzute în DEPO	-	-	
	b) corectitudinea calculelor pentru stabilirea clasamentului ofertelor	-	-	
	c) păstrarea criteriului pe baza căruia se atribuie contractul stabilit în DEPO, pe tot parcursul derulării procedurii	-	-	
	d) existenta hotărârii comisiei de evaluare cu privire la rezultatul aplicării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	e) existenţa comunicării, în scris, simultan, a rezultatului aplicării procedurii respective către toţi ofertanţii	-	-	
	f) existenţa, în cazul anularii procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică, a deciziei de anulare	-	-	
5.8.	Analiza încheierii contractului de achiziţie publică			
	a) contractul are avizul favorabil al serviciului financiar-contabil pentru disponibilitatea fondurilor	-	-	
	b) contractul are viza de control financiar preventiv	-	-	
	c) contractul are viza serviciului juridic	-	-	
	d) contractul are viza managerului	-	-	
	e) contractul se încheie cu oferta declarată câştigătoare	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	f) în cazul în care ofertantul stabilit câştigător nu s-a prezentat pentru încheierea contractului, autoritatea contractantă îl invita pe următorul clasat sau anulează aplicarea procedurii	-	-	
	g) contractul se încheie în perioada de valabilitate a ofertelor,	-	-	
	h) contractul se încheie numai după 7 zile de la data transmiterii comunicării privind rezultatul aplicării procedurii	-	-	
	i) existența, ca parte integrantă a contractului, cel puțin a următoarelor documente:	-	-	
	- Caietul de sarcini	-	-	
	- Propunerea tehnică şi propunerea financiară	-	-	
	- Graficul de îndeplinire a contractului	-	-	
	- Graficul de plăți	-	-	
	- Informații/clauze privind modul de actualizare şi/sau revizuire a prețurilor contractelor	-	-	
	j) constituirea garanției de bună execuție de ofertantul invitat pentru încheierea contractului de achiziție publică	-	-	
	k) legalizarea, la cerere, a asocierii în cazul unei oferte depuse în comun de mai mulți ofertanți	-	-	
	l) existența contractelor încheiate între viitorul contractant şi subcontractanții săi, dacă este cazul	-	-	
5.9.	Analiza dosarelor achizițiilor publice			
	a) verificarea existenței dosarelor achizițiilor publice	X		
	b) verificarea conținutului dosarului achiziției publice, care să cuprindă cel puțin:			
	- Nota privind determinarea valorii estimative, fără tva, a contractului de achiziție publică		X	
	- Anunțul şi/sau invitația de participare, după caz	X		
	- DEPO, inclusiv clarificările solicitate şi răspunsurile aferente transmise de autoritatea contractantă;		X	**TEST nr. 5c**
	- Decizie de numire a comisiei de evaluare		X	
	- Procesul-verbal întocmit cu ocazia deschiderii ofertelor	X		**Lista de control nr. 5c**
	- Hotărârea comisiei de evaluare cu privire la rezultatul aplicării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziție publică	X		**FIAP nr. 5c**
	- Contestațiile primite, rezoluțiile şi, după caz, măsurile corective adoptate de autoritatea contractantă şi comunicate, precum şi hotărârile comisiilor de conciliere şi, respectiv, hotărârile judecătorești irevocabile	X		
	- Copia contractului de achiziție publică		X	
	- Anunțul de atribuire a contractului de achiziție publică	X		
	c) dosarul achiziției publice se păstrează cel puțin 5 ani de la data finalizării contractului respectiv	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	d) dosarul achiziţiei publice este pus la dispoziţia oricărei autorităţi publice interesate, spre consultare	-	-	
	e) dosarul achiziţiei publice este păstrat în locaţii/condiţii corespunzătoare	-	-	
5.10	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:
Auditor intern, **Supervizor,**
Comănescu Cristian **Petrescu Aurel**

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 5A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.20052005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Verificarea respectării prevederilor privind completările la *Documentaţia pentru elaborarea şi prezentarea ofertei* (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia pentru realizarea testului o constituie documentele aferente, completările la DEPO, solicitările de clarificări şi transmiterea răspunsurilor la acestea.
- Eşantionul va fi constituit din documentele de la o singură achiziţie publică, din cele 9 achiziţii, respectiv un procent de 11% din populaţie, la care s-a aplicat procedura *licitaţie deschisă* şi unde au existat astfel de solicitări, respectiv „*Achiziţia de servicii întreţinere şi reparaţii ascensoare*". Pentru participarea la licitaţie cei trei ofertanţi au solicitat câte un exemplar DEPO, dintre care, ulterior, unul a solicitat clarificări.
- Testarea a urmărit analiza respectării prevederilor privind completările la DEPO şi dreptul de a solicita clarificări, pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 5a, poziţia 5.5., literele a-d,* astfel:

  Verificarea respectării prevederilor privind completările la DEPO dreptul de a solicita clarificări:

  - respectarea termenului de solicitare clarificări, de cel puţin 8 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor;
  - respectarea termenului de răspuns la solicitări, de cel puţin 6 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor;
  - transmiterea completărilor la DEPO către toţi ofertanţii care au solicitat documentaţia iniţială;

Scanned with OKEN Scanner

- transmiterea clarificărilor la DEPO către toți ofertanții care au solicitat documentația inițială.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 5a pentru Verificarea respectării prevederilor privind completările la DEPO și dreptul de a solicita clarificări.*

CONSTATĂRI:

Pe baza testării efectuate și a *listei de control* s-a constatat:

- nu au existat completări la DEPO;
- răspunsul la solicitarea de clarificări la DEPO s-a transmis numai solicitantului, iar ceilalți competitori nu au fost informați.

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 5a

Data,

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

LISTA CONTROL NR. 5A

pentru Verificarea respectării prevederilor privind completările la DEPO și dreptul de a solicita clarificări

Eșantion : Achiziția de servicii întreținere și reparații ascensoare – licitație deschisă

Ofertanți **Elemente testate**	**SC Ascensorul SRL**	**SC Liftul Service SRL**	**SC Elevatorul SRL**
Respectarea termenului de solicitare clarificări, de cel puțin 8 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor	X	X	X
Respectarea termenului de răspuns la solicitări, de cel puțin 6 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor	X	X	X
Transmiterea completărilor la DEPO către toți ofertanții care au solicitat documentația inițială	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul

Scanned with OKEN Scanner

Transmiterea clarificărilor la DEPO către toţi ofertanţii care au solicitat documentaţia iniţială	X	FIAP	FIAP

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 5A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Respectarea prevederilor ordonanţei privind dreptul de a solicita clarificări la conţinutul *Documentaţiei privind elaborarea şi prezentarea ofertei - DEPO.*

CONSTATARE:

- Din testul efectuat a rezultat faptul că la solicitarea de clarificări din partea *SC Elevatorul SRL* răspunsul a fost transmis numai acesteia şi nu şi celorlalţi doi competitori.
- Răspunsul la clarificările solicitate de unul dintre ofertanţi ar fi trebuit transmis tuturor ofertanţilor, cu protejarea identităţii celui care le-a solicitat, conform prevederilor art. 38, alin. 4 din OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare.

CAUZE:

- Inexistenţa unor proceduri specifice scrise şi formalizate referitoare la transmiterea răspunsurilor la solicitările de clarificări primite din partea unor ofertanţi.
- Efectuarea acestei activităţi de către persoane care nu au atribuţii şi competenţe stabilite prin fişa postului.

CONSECINŢE:

- Posibilitatea respingerii unor oferte datorita neînţelegerii complete a cerinţelor prevăzute în DEPO.
- Încălcarea principiului *"transparenţei"*, respectiv punerea la dispoziţie tuturor celor interesaţi a informaţiilor referitoare la aplicarea procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.
- Încălcarea principiului *"tratamentului egal"*, respectiv aplicarea în mod nediscriminatoriu a criteriilor de selecţie şi a criteriilor pentru atribuirea contractului de achiziţie publică, astfel încât orice furnizor/executant/prestator să aibă şanse egale de a i se atribui contractul respectiv.

Scanned with OKEN Scanner

- Posibilitatea informării suplimentare a unor competitori în defavoarea altora.

RECOMANDĂRI:
Întocmirea procedurii specifice, scrisă şi formalizată, referitoare la transmiterea răspunsurilor la solicitările de clarificări primite din partea unor ofertanţi.
Stabilirea prin procedură a unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.
Coroborarea conţinutului procedurilor cu responsabilităţile stabilite prin fişele posturilor.
Efectuarea de instruiri profesionale în cadrul serviciului pentru însuşirea legislaţiei şi a cadrului procedural, cunoaşterea şi interpretarea corectă a acestora şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele obţinute.

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Comănescu Cristian	**Petrescu Aurel**	

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 5B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza deschiderii şi calificării ofertelor.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia pentru efectuarea testului o reprezintă licitaţiile deschise, în număr de 9, realizate în anul 2005 în cadrul entităţii.
- Eşantionul a fost constituit din documentele aferente unei singure licitaţii deschise, unde numărul ofertelor depuse a fost cel mai mare, respectiv *Achiziţia de calculatoare,* cu 8 oferte depuse, care reprezintă 11% din populaţia totală.
- Testarea a urmărit analiza deschiderii ofertelor şi stabilirea ofertelor calificate pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 5, poziţia 5.6, literele a-g si j,* astfel:

  Verificarea desfăşurării deschiderii şi calificării ofertelor:
  - respectarea termenului şi adresei de depunere al ofertelor;
  - deschiderea ofertelor la data, ora şi locul indicate în anunţul de participare;
  - calificarea ofertelor care au depus garanţia pentru participare;

Scanned with OKEN Scanner

- calificarea ofertelor înregistrate ca persoane juridice sau înregistrate/ atestate din punct de vedere profesional;
- calificarea ofertelor eligibile;
- calificarea ofertelor cu capacitatea tehnică;
- calificarea ofertelor cu capacitatea economico-financiară;
- existenta şi conţinutul Procesului-verbal al sedinţei de deschidere a ofertelor.

Pentru efectuarea testării s-a elaborat *Lista de control nr. 5b privind Analiza deschiderii şi calificării ofertelor.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* întocmite s-a stabilit:

- data indicată în anunţul de participare nu a coincis cu data deschiderii propriu-zise a ofertelor;
- ofertanţi înscrişi la licitaţie care nu au depus garanţia de participare;
- ofertanţi descalificaţi incorect.

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 5b.

Data,

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 5B
privind Analiza deschiderii şi calificării ofertelor

Eşantion: Achiziţia de calculatoare

Ofertele depuse / *Elemente testate*	*Oferta 1*	*Oferta 2*	*Oferta 3*	*Oferta 4*	*Oferta 5*	*Oferta 6*	*Oferta 7*	*Oferta 8*
Verificarea desfăşurării deschiderii şi calificării ofertelor								
• respectarea termenului şi adresei de depunere al ofertelor	X	X	X	X	X	X	X	X
• deschiderea ofertelor la data, ora şi locul indicate în anunţul de participare	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP
• calificarea ofertelor care au depus garanţia pentru participare	X	X	X	X	FIAP	X	X	X
• calificarea ofertelor înregistrate ca persoane juridice sau înregistrate/ atestate din punct de vedere profesional	X	X	X	X	X	X	X	X
• calificarea ofertelor eligibile	X	X	X	X	X	X	X	X
• calificarea ofertelor cu capacitatea tehnică	FIAP	X	X	X	X	X	X	X
• calificarea ofertelor cu capacitatea economico-financiară	X	X	X	X	X	X	X	X
• existenţa şi conţinutul Procesului-verbal al şedinţei de deschidere a ofertelor	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 5B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:
Nerespectarea cadrului normativ privind deschiderea si calificarea ofertelor.

CONSTATARE:
- Data precizata în anunţul de participare la licitaţie nu a coincis cu data deschiderii propriu-zise a ofertelor.
- În urma aplicării procedurii, ofertantul SC STYLE SRL a fost descalificat pentru nedepunerea garanţiei de participare, deşi în Procesul verbal al şedinţei de deschidere a ofertelor *"comisia de evaluare atestă existenţa garanţiilor de participare pentru toate firmele ofertante"*.
- În cazul *licitaţiei deschise* organizate pentru *«Achiziţia de calculatoare»*, autoritatea contractantă a dispus ca propunerile tehnice să fie depuse, în vederea analizării, la un termen limită anterior celui al depunerii efective a ofertelor. În aceste condiţii, constituirea garanţiei de participare la procedura de achiziţie a devenit obligatorie doar pentru ofertanţii calificaţi din punct de vedere al îndeplinirii condiţiilor tehnice minimale.

CAUZE:
- Neefectuarea controlului ierarhic privind corectitudinea elaborării DEPO.
- Inexistenţa unei proceduri scrise şi formalizate în ceea ce priveşte deschiderea şi calificarea ofertelor.

CONSECINŢE:
- Descalificarea incorectă a unui ofertant poate conduce la atribuirea contractului de achiziţie publică la un preţ mai mare.
- Posibilitatea contestării şi anularii procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.
- Nerespectarea caracterului confidenţial al informaţiilor prezentate de către ofertanţi după prima etapă de verificare a îndeplinirii condiţiilor de calificare.
- Apariţia riscului de a efectua verificări inutile, în contextul în care cei declaraţi calificaţi din punct de vedere al condiţiilor tehnice minimale, nu îndeplinesc condiţiile de eligibilitate impuse prin DEPO.

RECOMANDĂRI:
Întocmirea procedurii specifice scrisă şi formalizată referitoare la deschiderea şi calificarea ofertelor.
Stabilirea unui responsabil cu elaborarea procedurilor şi actualizarea sistematică a acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Coroborarea fişelor posturilor salariaţilor cu atribuţiile stabilite prin procedurile elaborate.
Asigurarea însuşirii cadrului normativ şi procedural de către salariaţii serviciului şi influenţarea evaluării anuale cu rezultatele activităţilor practice.

Data :

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Comănescu Cristian	**Petrescu Aurel**	

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 5C

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza dosarelor achiziţiilor publice.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia pentru efectuarea testului a fost reprezentată de totalitatea dosarelor achiziţiilor atribuite prin licitaţie deschisă.
- Eşantionul va fi constituit din dosarele celor 9 achiziţii realizate prin *licitaţie deschisă*, prevăzute în *Program,* respectiv 100%, deoarece numărul achiziţiilor în 2004 este rezonabil şi în acelaşi timp ne vor conduce la obţinerea unor rezultante concludente.
- Testarea a urmărit analiza constituirii şi conţinutului dosarelor achiziţiilor publice pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 5, poziţia 5.7, literele a si b,* şi anume:

  Analiza dosarelor achiziţiilor publice:
  - ➢ verificarea existenţei dosarelor achiziţiilor publice
  - ➢ verificarea conţinutului dosarului achiziţiei publice, care va cuprinde cel puţin:
    - Nota privind determinarea valorii estimative, fără TVA, a contractului de achiziţie publică;
    - anunţul şi/sau invitaţia de participare, după caz;
    - DEPO, inclusiv clarificările solicitate şi răspunsurile aferente transmise de autoritatea contractantă;
    - Decizie de numire a comisiei de evaluare;
    - Procesul-verbal întocmit cu ocazia deschiderii ofertelor;

Scanned with OKEN Scanner

- Hotărârea comisiei de evaluare cu privire la rezultatul aplicării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică;
- contestaţiile primite, rezoluţiile şi, după caz, măsurile corective adoptate de autoritatea contractantă şi comunicate, precum şi hotărârile comisiilor de conciliere şi, respectiv, hotărârile judecătoreşti irevocabile;
- copia contractului de achiziţie publică;
- anunţul de atribuire a contractului de achiziţie publică.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 5c privind Analiza dosarelor achiziţiilor publice.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* întocmite s-a constatat:

- existenţa în dosarele de achiziţii 1, 3 si 9 a contractelor de achiziţie publică în original, deşi originalele trebuie să se regăsească la *Direcţia Buget şi Contabilitate;*
- unele dosare sunt incomplete deoarece:
  - în dosarele achiziţiilor 2, 3 şi 7 nu există *Notele privind determinarea valorii estimative, fără TVA, a contractului de achiziţie publică* ;
  - în dosarul achiziţiei 4 nu există constituit DEPO, inclusiv clarificările solicitate şi răspunsurile aferente transmise de autoritatea contractantă ;
  - în dosarul achiziţiei 8 nu există *Decizie de numire a comisiei de evaluare;*
  - în dosarele achiziţiilor 2 şi 6 nu există *copii ale contractelor de achiziţii publice.*

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 5c.

Data,

Auditor intern,
Comănescu Cristian

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 5C
privind analiza dosarelor achizițiilor publice

Dosarele achizițiilor publice *Elemente testate*	**Dosar achiziție publică 1**	**Dosar achiziție publică 2**	**Dosar achiziție publică 3**	**Dosar achiziție publică 4**	**Dosar achiziție publică 5**	**Dosar achiziție publică 6**	**Dosar achiziție publică 7**	**Dosar achiziție publică 8**	**Dosar achiziție publică 9**
Constituirea dosarelor achizițiilor publice	*FIAP*	*X*	*FIAP*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*FIAP*
Conținutului dosarului achiziției publice, care să cuprindă cel puțin:									
Nota privind determinarea valorii estimative, fără TVA, a contractului de achiziție publică	*X*	*FIAP*	*FIAP*	*X*	*X*	*X*	*FIAP*	*X*	*X*
Anunțul și/sau invitația de participare, după caz	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*
DEPO, inclusiv clarificările solicitate și răspunsurile aferente transmise de autoritatea contractantă	*X*	*X*	*X*	*FIAP*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*
Decizie de numire a comisiei de evaluare	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*FIAP*	*X*
Procesul-verbal întocmit cu ocazia deschiderii ofertelor	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*
Hotărârea comisiei de evaluare cu privire la rezultatul aplicării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziție publică	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*
Contestațiile primite, rezoluțiile și, după caz, măsurile corective adoptate de autoritatea contractantă și comunicate, precum și hotărârile comisiilor de conciliere și, respectiv, hotărârile judecătorești irevocabile	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	Nu a fost cazul	X	X	X
Copia contractului de achiziție publică	X	FIAP	X	X	X	FIAP	X	X	X
Anunțul de atribuire a contractului de achiziție publică	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*	*X*

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 5C

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Neîntocmirea completă a dosarelor achiziţiilor publice pentru toate contractele încheiate.

CONSTATARE:

Din analiza echipei de auditori interni au reieşit o serie de nereguli privind:

- existenţa de dosare care conţin originalele contractelor de achiziţii publice care în mod normal ar trebui să se regăsească la Direcţia Buget şi Contabilitate;
- unele dosare sunt incomplete, deoarece nu conţin documente prevăzute de cadrul normativ, nerespectându-se astfel OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, art. 52, alin. 2, coroborat cu art. 50, alin 3 din normelor de aplicare, cu modificările şi completările ulterioare, respectiv:
- notele privind determinarea valorii estimate a achiziţiei, fără TVA;
- DEPO;
- Decizia de numire a comisiei de evaluare;
- copiile contractelor de achiziţii.

CAUZA

- Efectuarea parţiala a îndosarierii documentelor aferente desfăşurării procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţie, aceasta fiind considerată de către şeful serviciului ca o operaţiune neimportantă.
- Inexistenţa unui responsabil cu activitatea de îndosariere care să aibă atribuţiile stabilite prin fişa postului.
- Până la data acestei misiuni întocmirea dosarelor achiziţiilor publice s-a realizat prin rotaţie de salariaţii Serviciului Achiziţii Publice, fără a se efectua verificarea ulterioară a integralităţii conţinutului dosarelor;
- Inexistenţa procedurii specifice privind dosarele achiziţiilor publice.

CONSECINŢE:

- Dificultate în găsirea unor documente datorită dosarelor incomplete;
- Posibilitatea pierderii/dispariţiei unor documente;
- Imposibilitatea urmăririi respectării procedurilor de achiziţie publică, fapt care conduce la nerespectarea cadrului legal în domeniu, fără a putea constata şi/sau preveni asemenea situaţii.

Scanned with OKEN Scanner

RECOMANDARE:

- Elaborarea procedurii specifice scrise şi formalizate pentru întocmirea dosarelor achiziţiilor publice, care să cuprindă modul de constituire, de accesare, stocare şi utilizare a dosarelor arhivate.
- Desemnarea unui salariat din cadrul Serviciului Achiziţii Publice, prin completarea fişei postului, care va avea atribuţii şi competenţe pentru constituirea dosarelor achiziţiilor publice.
- Coroborarea atribuţiilor stabilite prin proceduri cu cele din fişele posturilor.
- Păstrarea la dosare numai a copiilor contractelor de achiziţie încheiate, cu specificarea *"conform cu originalul"*.
- Reconstituirea dosarelor pentru achiziţiile efectuate şi completarea acestora cu documentele prevăzute de cadrul normativ şi procedural, pentru ultimii trei ani. Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele acţiunii de reconstituire a dosarelor de achiziţii de către persoanele responsabile cu aceste activităţi.

Data:

Întocmit, **Supervizat,** **Pentru conformitate,**
Comănescu Cristian **Petrescu Aurel**

LISTA DE VERIFICARE NR. 6

Obiectivul VI. Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
6.1.	Examinarea procedurii specifice privind pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	6.1.1. Verificarea gradului de acoperire prin procedura specifică a activităţilor aferente pregătirii aplicării procedurii de atribuire a contractului de achiziţie publică	-	-	
	a) existenţa procedurii specifice	-	-	
	b) aprobarea procedurii specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) stabilirea modelelor documentelor aferente acestui obiectiv şi modalităţile de completare	-	-	
	6.1.2. Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	6.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	-	-	
	Modalitatea arhivării documentelor	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
6.2.	Compararea atribuţiilor cuprinse în fişele posturilor cu cele din procedura specifică şi evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
6.3.	Examinarea cunoaşterii procedurii specifice de către responsabilul cu realizarea activităţii	-	-	
6.4.	Aprecierea calităţii procedurii specifice de către responsabilii acestora:	-	-	
	a) consideră procedura corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii?	-	-	
6.5.	Studiul pieţei, crearea bazei proprii de date			**Interviu adresat şefului Serviciului Achiziţii Publice**
	a) asigurarea de persoane care să realizeze un studiu al pieţei	X		
	b) existenţa unei bazei de date proprii	X		
	c) daca da, actualizarea continuă a bazei de date proprii	X		
6.6.	Analiza constituirii şi transmiterii DEPO			**TESTUL nr. 6** **Foaie de lucru** **Lista de control nr. 6** **FIAP nr. 6**
	a) Verificarea cuprinderii in DEPO a elementelor:	X		
	- adresa la care se depune oferta	X		
	- data limită şi modalităţi pentru depunerea ofertei	X		
	- ora, data şi locul deschiderii ofertelor	X		
	- cerinţe minime de calificare	X		
	- garanţia pentru participare (cuantum, perioadă de valabilitate, modul de constituire)	X		
	- criteriul aplicat pentru atribuirea contractului		X	
	- garanţia de bună execuţie a contractului (cuantum şi mod de constituire)	X		
	- caietul de sarcini		X	
	b) Asigurarea obţinerii unui exemplar DEPO de către toţi furnizorii/executanţii/prestatorii care au primit invitaţie de participare la licitaţie, şi au făcut o solicitare în acest sens, în cel mult doua zile de la solicitare	X		
	c) Preţul de vânzare al unui exemplar DEPO nu depăşeşte costul multiplicării acestuia plus costul transmiterii, dacă este cazul	-	-	
6.7.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

INTERVIU
privind realizarea unui studiu al pieței și crearea bazei de date proprii, adresat domnului Radu Nicolae, șef serviciu, Serviciul Achiziții Publice

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

Nr. crt.	Întrebări	Răspunsuri
1.	Activitatea de studiere a pieței și realizarea bazei de date proprii este repartizată prin fișa postului unei persoane din cadrul Serviciului Achiziții Publice?	**Nu**, dar în urma discuțiilor cu auditorii a fost elaborată o decizie prin care este numită o persoană cu această responsabilitate, cu pregătire în marketing, și urmează a se actualiza corespunzător fișa postului.
2.	Există procedură specifică, scrisă și formalizată, privind studierea pieței și realizarea bazei de date proprii.	**Nu**, dar persoana care a primit această responsabilitate va avea sarcina elaborării procedurii, în termen de trei luni.
3.	Există o bază de date proprie actualizată care să pună la dispoziție cea mai largă ofertă.	**Da**, și o consider suficient de completă și acoperitoare nevoilor entității noastre.
4.	Exista un istoric pe fiecare furnizor/ executant/prestator din baza de date.	**Da**, și cu ocazia actualizărilor sistematice sunt eliminate informațiile mai vechi de doi ani.
5.	Se folosesc și alte mijloace de informare, de moment?	**Da**, Serviciul Achiziții Publice dispune continuu de diverse materiale publicitare, dar baza o constituie publicația *Pagini aurii*, și informațiile ce se găsesc pe *Internet*.
6.	Aveți cunoștințe privind studiul pieței?	**Nu** am de pregătire de specialitate, ci doar cunoștințe generale, dar persoana responsabilă, care a fost desemnată, are studii de marketing.
7.	Mai aveți ceva de adăugat referitor la acest subiect?	**Nu**.

Data:
Auditor intern,
Băcescu Ana

Intervievat,
Radu Nicolae

Notă:
Informațiile primite în cadrul interviului vor fi cuprinse în Raportul de audit intern.
Pe baza răspunsurilor celui intervievat, nu s-a elaborat FIAP.

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 6

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza constituirii şi transmiterii Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO).

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia este reprezentată de numărul achiziţiilor realizate, în anul 2005, pentru care procedura de atribuire a contractelor este *cererea de oferte*, cuprinse în *Program*, respectiv un număr de 10 achiziţii.
- Eşantionul pentru testarea constituirii şi transmiterii DEPO reprezintă 20% din populaţia totală, conform *Foii de lucru nr. 6* anexate.
- Testarea a urmărit existenţa unor indicatori în conţinutul DEPO, sugestivi în derularea ulterioară a procedurii de *cerere de oferte* pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice şi verificarea transmiterii DEPO, pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 6, poz. 6.5, literele a şi b, astfel:*

  Verificarea cuprinderii în DEPO a următoarelor elemente:
  - adresa la care se depune oferta
  - data limită şi modalităţi pentru depunerea ofertei
  - ora, data şi locul deschiderii ofertelor
  - cerinţe minime de calificare
  - garanţia pentru participare (cuantum, perioadă de valabilitate, modul de constituire)
  - criteriul aplicat pentru atribuirea contractului
  - garanţia de bună execuţie a contractului (cuantum, modul de constituire)
  - caietul de sarcini.

  Asigurarea obţinerii unui exemplar DEPO de către toţi furnizorii/ executanţii/prestatorii care au primit invitaţie de participare la licitaţie, şi au făcut o solicitare în acest sens, în cel mult două zile de la solicitare.

  Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 6 privind Analiza constituirii şi transmiterii DEPO.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* s-a constatat :
- lipsa criteriului aplicat pentru atribuirea contractului ;
- specificaţii nelegale în conţinutul caietului de sarcini.

Scanned with OKEN Scanner

Datorită acestor constatări s-a elaborat FIAP nr. 6.

Data,

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

FOAIE DE LUCRU NR. 6

Obiectivul III: Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică

Eşantionul pentru testarea elaborării şi transmiterii DEPO a fost constituit astfel:

- Populația totală este reprezentată de cele 10 achiziţii realizate prin procedura de *cerere de oferte,* în anul 2005 în cadrul entității.
- Eşantionul s-a stabilit la 20% din populația totală, respectiv două licitații.
- Determinarea eşantionului s-a realizat prin alegerea primei şi ultimei licitații, în ordinea înscrierii în *Programul achiziții publice*. Eşantionul a fost constituit astfel cu scopul de a verifica modul cum o eventuală neregulă constatată la început a fost remediată pe parcursul derulării achiziției, respectiv:
  - *Achiziționare software de protecție antivirus;*
  - *Achiziționare unități interioare aer condiționat.*
- Eşantionul va fi testat în totalitate.
- Verificarea eşantionului constituit se va realiza prin testări succesive.

Data:

Auditor,
Băcescu Ana

În prezența,

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 6
privind Analiza constituirii şi transmiterii Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei

Elemente testate (cuprins DEPO)	**Cerere de oferte** privind Achiziţionarea software de protecţie antivirus	**Cerere de oferte** privind Achiziţionarea unităţi interioare aer condiţionat
a) Verificarea cuprinderii în DEPO:		
- adresa la care se depune oferta	X	X
- data limită şi modalităţi pentru depunerea ofertei	X	X
- ora, data şi locul deschiderii ofertelor	X	X
- cerinţe minime de calificare	X	X
- garanţia pentru participare (cuantum, perioadă de valabilitate, modul de constituire)	X	X
- criteriul aplicat pentru atribuirea contractului	FIAP	X
- garanţia de bună execuţie a contractului (cuantum, modul de constituire)	X	X
- caietul de sarcini	FIAP	X
b) Asigurarea obţinerii unui exemplar DEPO de către toţi furnizorii/executanţii/prestatorii care au primit invitaţie de participare la licitaţie şi au făcut o solicitare în acest sens, în cel mult două zile de la solicitare	X	X

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 6

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Constituirea incompletă a Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO).

Scanned with OKEN Scanner

CONSTATARE:

Din analiza DEPO a rezultat:

- neprecizarea criteriului aplicat pentru atribuirea contractului de achiziţii;
- specificaţii nelegale în caietul de sarcini, respectiv în cazul achiziţionării de software de protecţie antivirus, prin DEPO s-a specificat denumirea produsului, respectiv Symantec AntiVirus, GFI Download Security ver.6, sau similar, ceea ce contravine prevederilor art.37, alin.(2) din O.U.G. nr.60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare, care *„interzice definirea în caietul de sarcini a unor specificaţii tehnice care indică o anumită origine/sursă de producţie, procedee speciale, mărci de fabrică sau de comerţ (...) care au ca efect favorizarea unuia sau mai multor ofertanţi”.*

CAUZE:

- DEPO sunt elaborate de salariaţi care nu au întotdeauna pregătirea corespunzătoare specificului achiziţiei.
- DEPO sunt elaborate de salariaţi, posibili membri în comisia de evaluare, interesaţi de calificarea anumitor oferte.
- Inexistenţa unor proceduri specifice.

CONSECINŢE:

- modificarea criteriilor după termenul de depunere al ofertelor în favoarea unui anumit ofertant;
- restrângerea ariei ofertanţilor;
- posibilitatea apariţiei de contestaţii şi eventuale litigii cu ofertanţii.

RECOMANDĂRI:

- Elaborarea de proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora comisia de evaluare va verifica dacă DEPO a fost realizată în conformitate cu prevederile OMFP 1012/2001, OMFP 1013/2001 sau ale OMFP 1014/2001 privind achiziţiile publice.
- Stabilirea unor responsabili cu realizarea şi actualizarea procedurilor.
- Coroborarea atribuţiilor stabilite în proceduri cu cele atribuite prin fişele posturilor.
- Elaborarea proiectului DEPO de către persoane cu pregătire corespunzătoare şi care nu vor face parte din comisia de evaluare.
- Instruirea personalului cu atribuţii în domeniul achiziţiilor publice în vederea:
  - constituirii şi transmiterii DEPO
  - însuşirii şi aplicării corecte a legislaţiei privind achiziţiile publice în spiritul eliminării caracterului interpretabil al acesteia.

Data:

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Băcescu Ana	**Petrescu Aurel**	

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE VERIFICARE NR. 7

Obiectivul VII. Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
7.1.	Examinarea procedurii specifice privind lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	7.1.1.Verificarea gradului de acoperire prin procedura specifică a activităţilor aferente lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	a) existenţa procedurii specifice privind lansarea procedurii de atribuire a contractului de achiziţie publică	-	-	
	b) aprobarea procedurii specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) stabilirea modelului general al invitaţiei de participare şi precizarea modalităţilor de completare	-	-	
	d) existenţa componentei de actualizare a procedurii specifice	-	-	
	7.1.2. Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	7.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	-	-	
	7.1.4. Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
7.2.	Compararea atribuţiilor cuprinse în fişele posturilor cu cele din procedura specifică şi evaluarea completitudinii preluării acestora	-	-	
7.3.	Examinarea cunoaşterii procedurii specifice de către responsabilii cu realizarea activităţii	-	-	
7.4.	Aprecierea calităţii procedurii specifice de către responsabilii acestora:	-	-	
	a) consideră procedura corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii?	-	-	
7.5.	Analiza anunţurilor/invitaţiilor de participare			
	a) invitaţia de participare a fost transmisă la cel puţin 5 furnizori/executanţi/prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte		X	**TESTUL NR.7**
	b) cuprinderea conţinutului standard de informaţii, cuprins de prevederile legale		X	

	c) invitațiile de participare sunt transmise însoțite de un exemplar al caietului de sarcini	X		**Lista de control nr. 7** **FIAP NR. 7**
	d) invitațiile de participare sunt transmise însoțite de informații referitoare la condiții considerate relevante pentru îndeplinirea contractului	X		
	e) existența anunțurilor privind aplicarea procedurii de cerere de ofertă într-o publicație de circulație națională		X	
7.6.	Dreptul de a solicita clarificări la DEPO	-	-	
	a) respectarea termenului de solicitare clarificări, de cel puțin 3 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor	-	-	
	b) respectarea termenului de răspuns la solicitări, de cel puțin 2 zile înainte de data limită pentru depunerea ofertelor	-	-	
	c) transmiterea completărilor la DEPO către toți ofertanții care au obținut documentația inițială	-	-	
	d) transmiterea clarificărilor la DEPO către toți ofertanții care au obținut documentația inițială	-	-	
7.7.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 7

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Lansarea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică.

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza anunțurilor/invitațiilor de participare.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populația a reprezentat-o anunțurile/invitațiile de participare existente în cele 10 dosare de achiziții, efectuate prin *cerere de oferte,* în anul 2005.
- Eșantionul a fost constituit din totalitatea anunțurilor/invitațiilor de participare, respectiv 100%, datorită numărului redus de documente, dar și pentru obținerea unor concluzii pertinente prin testarea întregii populații.

Scanned with OKEN Scanner

- Testarea a urmărit analiza anunţurilor/invitaţiilor de participare la procedura de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică, pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 7, poziţia 7.5., literele a-e,* şi anume:

  Verificarea anunţurilor/invitaţiilor de participare:

  a) invitaţia de participare a fost transmisă la cel puţin 5 furnizori/executanţi/ prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte;

  b) cuprinderea conţinutului standard de informaţii, cuprins de prevederile legale;

  c) invitaţiile de participare sunt transmise însoţite de un exemplar al caietului de sarcini;

  d) invitaţiile de participare sunt transmise însoţite de informaţii referitoare la condiţii considerate relevante pentru îndeplinirea contractului;

  e) existenţa anunţurilor privind aplicarea procedurii de cerere de ofertă într-o publicaţie de circulaţie naţională.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 7 privind Analiza anunţurilor/invitaţiilor de participare.*

CONSTATĂRI:

În urma verificării şi pe baza *listei de control* s-a constatat:

- invitaţiile de participare nu au fost transmise la cel puţin 5 furnizori/executanţi/prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte
- invitaţiile de participare nu informează întotdeauna cu privire la data limita pentru depunerea ofertelor;
- publicarea anunţurilor de participare s-a realizat pentru toate achiziţiile în acelaşi cotidian.

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 7.

Data,

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 7
privind Analiza anunțurilor/invitațiilor de participare

Ofertele depuse / *Elemente testate*	*Cerere de oferta 1*	*Cerere de oferta 2*	*Cerere de oferta 3*	*Cerere de oferta 4*	*Cerere de oferta 5*	*Cerere de oferta 6*	*Cerere de oferta 7*	*Cerere de oferta 8*	*Cerere de oferta 9*	*Cerere de oferta 10*
• invitația de participare a fost transmisă la cel puțin 5 furnizori/executanți/prestatori de la care exista premisele obținerii celor mai bune oferte	FIAP	X	X	X	X	FIAP	FIAP	FIAP	X	X
• cuprinderea conținutului standard de informații, cuprins de prevederile legale	FIAP	X	X	X	FIAP	X	X	X	X	X
• invitațiile de participare sunt transmise însoțite de un exemplar al caietului de sarcini	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• invitațiile de participare sunt transmise însoțite de informații referitoare la condiții considerate relevante pentru îndeplinirea contractului	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• existența anunțurilor privind aplicarea procedurii de cerere de oferta într-o publicație de circulație națională	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 7

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:
Sistemul de prezentare al anunţurilor/invitaţiilor de participare la licitaţii.

CONSTATARE:
- Invitaţiile de participare nu au fost transmise în toate cazurile la cel puţin 5 furnizori/executanţi/prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte.
- Invitaţiile de participare nu informează întotdeauna cu privire la data limită pentru depunerea ofertelor.
- Publicarea anunţurilor de participare pentru toate achiziţiile s-a făcut în acelaşi cotidian.
- De asemenea, echipa de audit intern a constatat că, în toate cazurile, în aplicarea procedurii de cerere de oferta s-a uzitat de art.28 din *OUG nr.60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare,* conform căruia autoritatea contractantă trebuie să publice anunţul privind aplicarea procedurii de cerere de ofertă şi într-o publicaţie de circulaţie naţionala, caz în care poate atribui *contractul de achiziţie publică şi în situaţia prezentării unui singur ofertant.*

CAUZE:
- Nu a existat un control privind corectitudinea întocmirii şi publicării anunţurilor/ invitaţiilor de participare la licitaţii.
- Inexistenţa unei proceduri scrise şi formalizate în ceea ce priveşte întocmirea şi publicarea anunţurilor/ invitaţiilor de participare

CONSECINŢE:
- Baza de selecţie a ofertelor este mai mică, (de regulă nefiind mai mult de doi ofertanţi pentru fiecare achiziţie), reducându-se posibilitatea asigurării unui preţ mai bun/performanţe tehnice mai mari pentru subiectul achiziţiei.
- Posibilitatea limitării numărului ofertanţilor, respectiv aria lor restrângându-se proporţional cu cota de piaţă a acestui cotidian.
- Posibilitatea contestării şi anulării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.

RECOMANDĂRI:
- Întocmirea procedurii specifice, scrisă şi formalizată, referitoare la anunţurile/ invitaţiile de participare
- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea şi actualizarea sistematică a procedurii.
- Asigurarea coroborării responsabilităţilor din fisele posturilor cu procedura elaborată.

Scanned with OKEN Scanner

- Realizarea verificării de către şeful Serviciului Achiziţii Publice a însuşirii cadrului normativ de către salariaţii serviciului şi influenţarea evaluării anuale cu rezultatele practice obţinute de aceştia.

Data:

Întocmit,
Băcescu Ana

Supervizat,
Petrescu Aurel

Pentru conformitate,

LISTA DE VERIFICARE NR. 8

Obiectivul VIII. Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
8.1.	Examinarea procedurii specifice privind derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	8.1.1.Verificarea gradului de acoperire prin procedurile specifice a activităţilor aferente derulării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică:	-	-	
	a) existenţa procedurilor specifice privind derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică:	-	-	
	b) aprobarea procedurilor specifice de către persoanele competente	-	-	
	c) existenţa modelelor aferente activităţilor şi precizarea modalităţilor de completare	-	-	
	d) existenţa componentei de actualizare a procedurilor specifice	-	-	
	8.1.2. Existenţa activităţilor de control intern în punctele cheie ale procesului	-	-	
	8.1.3. Stabilirea responsabilităţilor pe nivele de execuţie	-	-	
	8.1.4.Modalitatea arhivării documentelor	-	-	
8.2.	Compararea atribuţiilor din procedura specifică cu fişele posturilor	-	-	
8.3.	Examinarea cunoaşterii procedurii specifice de către responsabilii cu realizarea activităţii	-	-	
8.4.	Aprecierea calităţii procedurii de către responsabilii acestora:	-	-	

Scanned with OKEN Scanner

	a) consideră procedura specifică corespunzătoare ?	-	-	
	b) constată disfuncţionalităţi în timpul aplicării practice ?	-	-	
	c) există propuneri de perfecţionare a procedurii specifice?	-	-	
8.5.	Analiza deschiderii şi calificarea ofertelor			
	a) respectarea termenului şi adresei de depunere ale ofertelor	-	-	
	b) deschiderea ofertelor la data, ora şi locul indicate în anunţul/invitaţia de participare	-	-	
	c) calificarea ofertelor care au depus garanţia pentru participare	-	-	
	d) existenţa şi conţinutul Procesului-verbal al şedinţei de deschidere al ofertelor	-	-	
8.6.	Analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare			
	a) conformitatea propunerii tehnice cu cerinţele prevăzute în DEPO	X		
	b) conformitatea propunerii financiare cu cerinţele prevăzute în DEPO	X		**TEST nr. 8a**
	c) existenţa clarificărilor necesare pentru evaluarea ofertelor		X	**Lista de control**
	d) existenţa corecţiilor aritmetice în textul ofertelor	X		**nr. 8a**
	e) păstrarea criteriului pe baza căruia se atribuie contractul stabilit în DEPO, pe tot parcursul derulării procedurii	X		**FIAP**
	f) corectitudinea calculelor pentru stabilirea clasamentului ofertelor, în cazul aplicării criteriului "oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnico-economic"		X	**nr. 8a**
	g) existenţa hotărârii comisiei de evaluare cu privire la rezultatul aplicării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	-	-	
	h) existenţa comunicării, în scris, simultan, a rezultatului aplicării procedurii respective către toţi ofertanţii	-	-	
	i) existenţa, în cazul anulării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică, a deciziei de anulare	-	-	
8.7.	Analiza încheierii contractelor de achiziţii publice			
	a) contractul are avizul favorabil al serviciului financiar-contabil pentru disponibilitatea fondurilor	X		
	b) contractul are viza de control financiar preventiv	X		
	c) contractul are viza serviciului juridic	X		**TEST nr. 8b**
	d) contractul are viza managerului	X		
	e) contractul se încheie cu oferta declarată câştigătoare	X		

Scanned with OKEN Scanner

	f) în cazul în care ofertantul stabilit câştigător nu s-a prezentat pentru încheierea contractului, autoritatea contractantă îl invită pe următorul clasat sau anulează aplicarea procedurii	X		**Lista de control nr. 8b**
	g) contractul s-a încheiat în perioada de valabilitate a ofertelor	X		
	h) contractul s-a încheiat după 7 zile de la data comunicării privind rezultatul aplicării procedurii	X		**FIAP nr. 8b**
	i) existenţa informaţiilor/clauzelor privind modul de actualizare şi/sau revizuire a preţurilor contractelor		X	**FCRI**
	j) constituirea garanţiei de bună execuţie invitat pentru încheierea contractului de achiziţie publică	X		
	k) legalizarea, la cerere, a asocierii în cazul unei oferte depuse în comun de mai mulţi ofertanţi	-	-	
	l) existenţa contractelor încheiate între viitorul contractant şi subcontractanţii săi, dacă este cazul	-	-	
8.8.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 8A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Derularea procedurii de cerere de oferta pentru atribuirea contractului de achizitie publica

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare.

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia este reprezentată de documentele aferente ofertelor depuse pentru licitaţiile realizate în cadrul entităţii în anul 2005.
- Eşantionul va fi constituit din documentaţiile numai a 5 din cele 10 achiziţii prin *cerere de oferte*, prevăzute în *Program*, respectiv achiziţiile cu poziţiile numerelor fără soţ, care reprezintă 50% din totalul populaţiei.

Scanned with OKEN Scanner

- Testarea a urmărit analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 8, poziţia 8.6, literele a-f,* şi anume:

Verificarea examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare documentaţiei :

a) conformitatea propunerii tehnice cu cerinţele prevăzute în DEPO;
b) conformitatea propunerii financiare cu cerinţele prevăzute în DEPO;
c) existenta clarificărilor necesare pentru evaluarea ofertelor;
d) existenţa corecţiilor aritmetice în textul ofertelor;
e) păstrarea criteriului pe baza căruia se atribuie contractul stabilit in DEPO, pe tot parcursul derulării procedurii;
f) corectitudinea calculelor pentru stabilirea clasamentului ofertelor, în cazul aplicării criteriului "oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnico-economic".

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 8 pentru Analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare.*

CONSTATĂRI:
Pe baza testării efectuate şi a *listei de control* s-a constatat:
nesolicitarea clarificărilor necesare pentru evaluarea ofertelor;
calcule eronate pentru stabilirea clasamentului ofertelor, în cazul aplicării criteriului "oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnico-economic"

CONCLUZII:
În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 8a.

Data,

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 8A
privind Analiza examinării şi evaluării ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare

Dosarele achizițiilor publice *Elemente testate*	*Dosar achiziție publică 1*	*Dosar achiziție publică 3*	*Dosar achiziție publică 5*	*Dosar achiziție publică 7*	*Dosar achiziție publică 9*
• conformitatea propunerii tehnice cu cerințele prevăzute în DEPO	X	X	X	X	X
• conformitatea propunerii financiare cu cerințele prevăzute în DEPO	X	X	X	X	X
• existenta clarificărilor necesare pentru evaluarea ofertelor	X	X	FIAP	X	X
• existența corecțiilor aritmetice în textul ofertelor	X	X	X	X	X
• păstrarea criteriului pe baza căruia se atribuie contractul stabilit în DEPO, pe tot parcursul derulării procedurii	X	X	X	X	X
• corectitudinea calculelor pentru stabilirea clasamentului ofertelor, în cazul aplicării criteriului "oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnico-economic"	X	X	FIAP	X	X

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 8A

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Clasificarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare.

CONSTATARE:

În conţinutul DEPO aferent *Dosarului nr. 5 al achiziţiei de servicii de întreţinere şi reparaţii climatizoare* au fost constatate unele deficienţe:

• În *Fişa de date a achiziţiei* pentru *factorul financiar de evaluare* „tariful manoperei/ora de lucru la intervenţiile accidentale/lot" au fost acordate 300 puncte, iar în algoritmul de calcul prezentat în DEPO punctajul maxim a fost de 150 de puncte.

De asemenea, pentru valoarea minima a criteriului „eşantion de piese de schimb/unitate de aer condiţionat" s-a acordat punctajul maxim de 150 de puncte. În formula de calcul a punctajelor intermediare acestei valori minime a factorului financiar i-au fost acordate 300 de puncte.

Datorită diferenţelor mari dintre valorile înscrise în *Fişele de date* prezentatele de ofertanţi, erorile de calcul nu au influenţat clasificarea ofertelor în funcţie de acest criteriu.

• Pentru valoarea maximă a *factorului tehnic de evaluare* „asigurarea cu piese de schimb pe perioadă îndelungată (minim 9 luni)" au fost acordate 150 de puncte. În oferta tehnico-economică SC AER COM SA a ofertat termenul de 120 de luni, adică 10 ani, pentru care a primit punctajul maxim.

De subliniat ca, oferta SC AER COM SA privind manopera/ora servicii prestate a fost substanţial mai mică decât a celorlalţi ofertanţi şi în final nu a câştigat licitaţia.

CAUZA

- Interpretarea eronată a prevederilor DEPO în privinţa calculelor necesare pentru stabilirea ofertei câştigătoare.
- Inexistenţa procedurii scrise şi formalizate pentru evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare.
- Necunoaşterea prevederilor legale în ceea ce priveşte obligativitatea solicitării de clarificări în cazul unei oferte cu un preţ neobişnuit de scăzut.

CONSECINŢE:

- Depunctarea nefondată a unor ofertanţi care au respectat cerinţa minimă din DEPO care duce la favorizarea celorlalţi.
- Echipa de audit îşi exprimă rezerve cu privire la exactitatea informaţiilor prezentate la a doua constatare, având în vedere faptul că nici o societate comercială nu îşi gestionează ineficient lichidităţile financiare investind în stocuri şi influenţând

Scanned with OKEN Scanner

negativ indicatorii viteza de rotație a activelor circulante, lichiditatea globală și rata de finanțare a activelor circulante pe baza fondului de rulment.
- Posibilitatea apariției de contestații și eventuale litigii cu ofertanții.

RECOMANDARE:
- Elaborarea unei proceduri scrise și formalizate în ceea ce privește aplicarea prevederilor DEPO pentru stabilirea ofertei câștigătoare și actualizarea sistematică a acesteia.
- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea și actualizarea procedurilor.
- Coroborarea responsabilităților stabilite prin proceduri cu cele atribuite prin fișele posturilor.
- Realizarea unui sistem de pregătire profesională cu personalul Serviciului Achiziții Publice, viitori membrii în comisiile de evaluare, în ceea ce privește aplicarea prevederilor DEPO pentru stabilirea ofertei câștigătoare.
- Întocmirea unor proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora să se poată verifica respectarea prevederilor DEPO privind stabilirea clasamentului ofertelor și implicit stabilirea câștigătorului.
- Realizarea unei instruiri periodice cu personalul de execuție de către seful serviciului și influențarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestora.
- Constituirea unei echipe de control și verificarea tuturor licitațiilor din ultimul an, pentru a constata dacă aceste erori de calcul pentru stabilirea ofertei câștigătoare au fost o întâmplare sau se prezintă deja ca o practică în cadrul Serviciului Achiziții Publice.
- Analiza rezultatelor acestei acțiuni de control, luarea masurilor care se impun și informarea echipei de auditori interni.

Data:

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Băcescu Ana	**Petrescu Aurel**	

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

TESTUL NR. 8B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

OBIECTUL TESTULUI: Derularea procedurii de cerere de ofertă pentru atribuirea contractului de achiziție publică

OBIECTIVUL TESTULUI: Analiza încheierii contractelor de achiziții publice.

Scanned with OKEN Scanner

DESCRIEREA TESTULUI:

- Populaţia este reprezentată de documentele care stau la baza încheierii contractelor de achiziţii publice în anul 2005.
- Eşantionul va fi constituit din dosarele celor 10 achiziţii prin *cerere de oferte*, prevăzute în *Programul de achiziţii publice*, respectiv 100%. Procedăm astfel, deoarece fiind un număr redus de documente am considerat necesară testarea întregii populaţii pentru obţinerea unor rezultate concludente.
- Testarea a urmărit analiza conformităţii încheierii contractelor de achiziţii publice pe baza elementelor stabilite în *Lista de verificare nr. 8, poziţia 8.7, literele a-j,* şi anume:

  Analiza încheierii contractelor de achiziţii publice:
  - contractul are avizul favorabil al serviciului financiar-contabil pentru disponibilitatea fondurilor;
  - contractul are viza de control financiar preventiv;
  - contractul are viza serviciului juridic;
  - contractul are viza managerului;
  - contractul se încheie cu oferta declarată câştigătoare;
  - în cazul în care ofertantul stabilit câştigător nu s-a prezentat pentru încheierea contractului, autoritatea contractantă îl invită pe următorul clasat sau anulează aplicarea procedurii;
  - contractul s-a încheiat în perioada de valabilitate a ofertelor;
  - contractul s-a încheiat după 7 zile de la data comunicării privind rezultatul aplicării procedurii;
  - existenţa, ca parte integrantă a contractului şi a informaţiilor/clauzelor privind modul de actualizare şi/sau revizuire a preţurilor contractelor;
  - constituirea garanţiei de bună execuţie pentru încheierea contractului de achiziţie publică.

Testarea s-a concretizat în elaborarea *Listei de control nr. 8b* pentru *Analiza încheierii contractelor de achiziţii publice.*

CONSTATĂRI:

- Pe baza testării efectuate şi a *listei de control* echipa de audit a constatat nerespectarea clauzelor existente la contractul de achiziţie publică privind modul de actualizare şi/sau revizuire a preţurilor contractelor.
- În mod surprinzător, la contract se mai încheie un act adiţional cu acelaşi număr şi dată, dar cu conţinut diferit în ceea ce priveşte preţul, rezultând un prejudiciu adus entităţii.

CONCLUZII:

În baza acestui test s-a elaborat atât *Fişa de identificare şi analiză a problemei* (FIAP nr. 8b) cât şi *Formular de Constatare şi Raportare a Iregularităţilor* (FCRI).

Data,

Auditor intern,
Băcescu Ana

Supervizor,
Petrescu Aurel

Scanned with OKEN Scanner

LISTA DE CONTROL NR. 8B
privind Analiza încheierii contractelor de achiziții publice

Dosarele achizițiilor publice ***Elemente testate***	**Dosar achiziție publică 1**	**Dosar achiziție publică 2**	**Dosar achiziție publică 3**	**Dosar achiziție publică 4**	**Dosar achiziție publică 5**	**Dosar achiziție publică 6**	**Dosar achiziție publică 7**	**Dosar achiziție publică 8**	**Dosar achiziție publică 9**	**Dosar achiziție publică 10**
• contractul are avizul favorabil al serviciului financiar-contabil pentru disponibilitatea fondurilor	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• contractul are viza de control financiar preventiv	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• contractul are viza serviciului juridic	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• contractul are viza managerului	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• contractul se încheie cu oferta declarată câștigătoare	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• în cazul în care ofertantul stabilit câștigător nu s-a prezentat pentru încheierea contractului, autoritatea contractantă îl invită pe următorul clasat sau anulează aplicarea procedurii	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

• contractul s-a încheiat în perioada de valabilitate a ofertelor	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• contractul s-a încheiat după 7 zile de la data comunicării privind rezultatul aplicării procedurii	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
• existența informațiilor/ clauzelor privind modul de actualizare și/sau revizuire a prețurilor contractelor	X	X	X	X	X	X	X	FIAP FCRI	X	X
• constituirea garanției de bună execuție pentru încheierea contractului de achiziție publică.	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Scanned with OKEN Scanner

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIȘA DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 8B

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

PROBLEMA:

Încălcarea clauzelor privind actualizarea/revizuirea preturile din contractele de achiziții publice.

CONSTATARE:

Din analiza Dosarului de achiziție publică nr. 8 s-a constatat:

- La contractul de servicii nr. X/2001, atribuit de autoritatea contractantă ofertantului SC ECOLOGIA SRL au fost încheiate clauze privind actualizarea și/sau revizuirea valorii prestației de evacuare și depozitare a gunoiului menajer, pentru întreaga perioadă de valabilitate a contractului, 2003-2005, respectiv creșterea anuala a tarifului pe mc cu 5% (tariful de pornire, pentru anul 2003, a fost de 80.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA).
- În anul 2004, societatea prestatoare înaintează autorității contractante un *memoriu justificativ*, în urma căruia stabilește tariful prestației lunare la 100.000 lei/mc fără TVA, începând cu ianuarie 2005.
- Tot în 2004 se înregistrează pe adresa autorității contractante un *act adițional* prin care se stabilește ca tariful prestației de evacuare și depozitare a gunoiului menajer să fie de 100.000 lei mc începând cu ianuarie 2005, fără TVA. Actul adițional a fost găsit semnat doar de prestator.
- Corespunzător clauzelor contractuale, pentru anul 2005, al treilea an din perioada de valabilitate a contractului, tariful trebuia să fie de 88.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.
- De asemenea, la contract, în mod inexplicabil, se mai încheie un *act adițional* cu același număr și dată, dar cu conținut diferit în ceea ce privește tariful pentru anul 2005, respectiv 125.000 lei/mc, fără TVA.
- În consecință, pentru anul 2005, diferența nejustificată prin clauzele contractuale a fost de 37.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.
- Din verificarea efectuată de către echipa de audit la firma prestatoare, s-a constatat că în anul 2005, aceasta a practicat mai multe tarife de la 75.000 lei la 125.000 lei mc. Pentru majoritatea instituțiilor publice s-a practicat tariful maxim.

CAUZA

- Inexistența procedurii scrise privitoare la încheierea contractului de achiziție publică și derularea ulterioară a contractelor ce depășesc perioada unui an.

Scanned with OKEN Scanner

- Necunoaşterea temeinică a prevederilor legale în ceea ce priveşte încheierea contractului de achiziţie publică şi derularea ulterioară a contractelor ce depăşesc perioada unui an.
- Lipsa controlului intern, neexercitarea corespunzătoare a vizei controlului financiar preventiv propriu şi delegat.

CONSECINŢE:

Posibilitatea prejudicierii entităţii prin inexistenţa unor clauze de actualizare/revizuire adecvate. Spre exemplu în situaţia de mai sus autoritatea contractantă a plătit în plus în anul 2005 suma de 45.000.000 lei.

RECOMANDARE:

- Întocmirea unor proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora să se poată verifica respectarea prevederilor contractuale.
- Elaborarea unei proceduri scrise şi formalizate în ceea ce priveşte încheierea contractului de achiziţie publică şi derularea ulterioară a contractelor ce depăşesc perioada unui an.
- Asigurarea responsabilităţilor prevăzute în proceduri prin fişele posturilor.
- Realizarea unui sistem de pregătire profesională cu personalul Serviciului Achiziţii Publice şi influenţarea cu rezultatele acestuia a evaluărilor anuale.

Data:

Întocmit,	**Supervizat,**	**Pentru conformitate,**
Băcescu Ana	**Petrescu Aurel**	

Prezentam documentul *Formular de constatare şi raportare a iregularităţilor – FCRI,* conform modelului de mai jos.

Procedura – P08: Colectarea dovezilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FORMULAR DE CONSTATARE ŞI RAPORTARE A IREGULARITĂŢILOR

Către:

domnul NICOLESCU Mircea, conducătorul structurii de audit intern

CONSTATARE

În urma misiunii de audit intern, efectuată la *Serviciul Achiziţii Publice* din cadrul *Direcţiei Administrative şi Patrimoniu,* în perioada 01.03-05.05.2005, la *Dosarul achiziţiei publice nr. 8*, s-au constatat următoarele:

Scanned with OKEN Scanner

La contractul de servicii nr. X/2001, atribuit de autoritatea contractantă ofertantului SC ECOLOGIA SRL au fost încheiate clauze privind actualizarea şi/sau revizuirea valorii prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer, pentru întreaga perioadă de valabilitate a contractului, 2003-2005, respectiv creşterea anuală a tarifului pe mc cu 5% (tariful de pornire, pentru anul 2003, a fost de 80.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA).

În anul 2004, societatea prestatoare înaintează autorităţii contractante un *memoriu justificativ*, în urma căruia stabileşte tariful prestaţiei lunare la 100.000 lei/mc fără TVA, începând cu ianuarie 2005.

Tot în 2004 se înregistrează pe adresa autorităţii contractante un *act adiţional* prin care se stabileşte că tariful prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer să fie de 100.000 lei mc începând cu ianuarie 2005, fără TVA. Actul adiţional a fost găsit semnat doar de prestator.

Corespunzător clauzelor contractuale, pentru anul 2005, al treilea an din perioada de valabilitate a contractului, tariful trebuia să fie de 88.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

De asemenea, la contract, în mod inexplicabil, se mai încheie un *act adiţional* cu acelaşi număr şi dată, dar cu conţinut diferit în ceea ce priveşte tariful pentru anul 2005, respectiv 125.000 lei/mc, fără TVA.

În consecinţă, pentru anul 2005, diferenţa nejustificată prin clauzele contractuale a fost de 37.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

Datorită acestor iregularităţi, autoritatea contractantă a plătit în plus în anul 2005 suma de 45.000.000 lei .

Echipa de auditori interni, din verificarea efectuată la firma prestatoare a constatat că, în anul 2003, aceasta a practicat mai multe tarife de la 75.000 lei la 125.000 lei mc, iar pentru majoritatea instituţiilor publice a practicat tarife maximale, evident cu acordul contractanţilor.

ACTE NORMATIVE INCĂLCATE:

- OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare – art. 41, alin (3) si (7).
- HG nr. 461/2001 pentru aprobarea normelor de aplicare a Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare – art. 51^2, alin. (3).

RECOMANDARE:

Deoarece au fost angajate cheltuieli suplimentare nejustificate, propunem recuperarea sumei de 45.000.000 lei, de la SC ECOLOGIA SRL. În eventualitatea în care suma nu se poate recupera de la SC ECOLOGIA SRL, directorul Direcţiei Administrativ şi Patrimoniu va stabili, în vederea recuperării, persoanele responsabile de derularea contractului care, deşi aveau cunoştinţă de prima formă a contractului, au înaintat, spre aprobare conducerii autorităţii contractante un act adiţional cu acelaşi număr şi dată, dar cu tarife diferite de cele stabilite prin contract.

Faptul că a fost aprobat, conduce la ideea că nu există o procedură pentru această activitate, astfel conducerea a semnat pe încredere, fără a verifica contractul.

Scanned with OKEN Scanner

De asemenea, recomandăm elaborarea unei proceduri scrise şi formalizate şi stabilirea unui responsabil de procedură.

ANEXE:
- copie *contract* achiziţie servicii de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer;
- copie *Memoriu justificativ,* depus la autoritatea contractantă;
- copii acte adiţionale înregistrate la autoritatea contractantă.

Data:

Auditor,
Băcescu Ana

Supervizor:
Petrescu Aurel

LISTA DE VERIFICARE NR. 9

Obiectivul X. Administrarea contractelor de achiziţii publice

Nr. crt.	Activitatea de audit	DA	NU	Obs.
9.1.	Monitorizarea atribuirii contractelor de achiziţie publică	-	-	
9.2.	Eliberarea/restituirea garanţiei de bună execuţie	-	-	
9.3.	Verificarea dosarului de urmărire a derulării contractului de achiziţie publică încheiat			**Interviu adresat dl. Victor UNGUREANU, salariat în cadrul Serviciului Achiziţii Publice**
	a) verificarea existenţei devizului de lucrări şi conformitatea lui cu condiţiile contractuale	X		
	b) verificarea existenţei situaţiilor de lucrări periodice înaintea fiecărei tranşe de plată	X		
	c) existenţa adendum-urilor la contract şi conformitate cu prevederile contractuale	X		
	d) verificarea existenţei certificatelor de calitate pentru bunuri şi materiale	X		
	e) verificarea existenţei Proceselor-verbale de atestare a calităţii executării lucrărilor/prestării serviciilor, conform normativelor prevăzute în contract	X		
9.4.	Constatarea minusurilor şi plusurilor la recepţie			
	a) existenţa notelor de recepţie semnate de comisia de recepţie fără rezerve	X		
	b) pentru note de recepţie cu rezerve, verificarea Proceselor-verbale de soluţionare a minusurilor şi/sau plusurilor constatate	X		
9.5.	Certificarea şi verificarea facturilor			

Scanned with OKEN Scanner

	a) existența și conformitatea articolelor din facturi cu cele din devize și condițiile contractuale	X		
	b) valoarea facturii este materializată și susținută de Procesul-verbal de recepție	X		
	c) existența și conformitatea articolelor din facturi cu cele din eventualele acte adiționale la contract	X		
	d) verificarea sumelor din facturi cu sumele din ordinele de plată	X		
	e) verificarea încadrării sumelor din facturi în plafoanele prevăzute în contract	X		
9.6.	Analiza sistemului de arhivare a documentelor	-	-	

Data:

Auditori interni:
Comănescu Cristian
Băcescu Ana

Supervizor:
Petrescu Aurel

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

INTERVIU
privind administrarea contractelor de achiziții publice
adresat domnului Victor UNGUREANU,
salariat în cadrul Serviciului Achiziții Publice

Misiunea de audit intern: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005

Nr. crt.	Întrebări	Răspunsuri
1.	Cum este asigurată administrarea contractelor de achiziții publice, ulterior încheierii acestora ?	- Urmărirea derulării unui contract de achiziție publică, ulterior încheierii lui, se face de către un salariat responsabil cu urmărirea respectării clauzelor contractuale, respectiv șeful echipei care a contribuit la desfășurarea întregii proceduri pentru atribuire a acestui contract. - Completez cu faptul că funcție de specificul contractului, responsabilul are pregătirea profesională corespunzătoare.

Scanned with OKEN Scanner

2.	Cum urmăriţi corectitudinea etapelor de decontare?	- Verificarea corectitudinii decontării presupune mai multe etape, funcţie şi de specificul contractului de achiziţie publică, dintre care enumăr : ✓ verificarea existenţei devizului de lucrări şi conformitatea lui cu condiţiile contractuale; ✓ verificarea existenţei situaţiilor de lucrări periodice înaintea fiecărei tranşe de plată; ✓ existenţa adendum-urilor la contract şi conformitatea cu prevederile contractuale; ✓ verificarea existenţei certificatelor de calitate pentru bunuri şi materiale; ✓ verificarea existenţei Proceselor-verbale de atestare a calităţii executării lucrărilor/prestării serviciilor, conform normativelor prevăzute în contract.
3.	Se face recepţia *obiectului* contractului de achiziţie publică ?	Da, şi se finalizează prin întocmirea Notelor de recepţie semnate de comisia de recepţie fără rezerve.
4.	Cum procedaţi în cazul Notelor de recepţie cu rezerve ?	Se soluţionează eventualele minusuri sau plusuri constatate la recepţie, conform prevederilor contractuale, şi se încheie un Proces-verbal de soluţionare a minusurilor şi/sau plusurilor constatate.
5.	Ce presupune plăţile intermediare la contract?	Se verifică existenţa şi conformitatea articolelor din facturi cu cele din devize şi condiţiile contractuale, existenţa şi conformitatea articolelor din facturi cu cele din eventualele acte adiţionale la contract.
6.	Cum verificaţi conformitatea facturilor?	Valoarea facturii este materializată şi susţinută de Procesul-verbal de recepţie.
7.	În baza căror acte sunt întocmite ordinele de plată în derularea contractului?	Fiecare ordin de plată are în spate o factură, care presupune o sumă identică cu cea trecută ulterior în ordin.
8.	Verificaţi nedepăşirea valorii contractului?	Da, se verifică încadrarea sumelor din facturi în plafoanele prevăzute în contract. În caz de depăşire, se corectează eventualele erori de calcul sau se cer justificări suplimentare celui care a emis factura.
9.	Mai aveţi ceva de adăugat referitor la acest subiect?	Nu.

Data:

Auditori interni,
Comănescu Cristian
Băcescu Ana

Intervievat,

Scanned with OKEN Scanner

Notă:

Informațiile primite în cadrul interviului vor fi cuprinse în Raportul de audit intern.

Pe baza răspunsurilor celui intervievat, nu s-a elaborat FIAP.

11.10. Constituirea dosarelor de audit intern

După finalizarea intervenției la fața locului, se constituie *Dosarele de audit intern* în vederea asigurării unei legături între obiectivele stabilite prin programul de audit, intervenția la fața locului și raportul de audit public intern. Documentele culese și/sau întocmite pe timpul misiunii de audit se constituie în următoarele dosare:

A. ***Dosarul permanent,*** care cuprinde:

a) *Secțiunea A – Raportul de audit intern și anexele acestuia:*
- Ordinul de serviciu;
- Declarația de independență;
- Rapoartele de audit intern (intermediar, final, sinteza Raportului de audit intern);
- teste;
- Fișele de identificare și analiză a problemelor;
- Formularele de constatare a iregularităților;
- Programul intervenției la fața locului;

b) *Secțiunea B – administrativă:*
- Notificarea privind declanșarea misiunii de audit;
- Minuta ședinței de deschidere;
- Minuta reuniunii de conciliere;
- Minuta ședinței de închidere;
- Corespondența cu entitatea structurii auditate;

c) *Secțiunea C - documentația misiunii de audit public intern:*
- strategii interne;
- reguli, regulamente și legi aplicabile;
- proceduri de lucru;
- materiale despre entitatea/structura auditată;
- rapoarte de audit public intern anterioare ;
- informații privind fluxul de informații;
- documentația analizei riscului;
- documentația privind sistemul de control intern (aprobări, autorizări, separarea sarcinilor, supervizarea, reconcilierea, rapoarte etc.).

Scanned with OKEN Scanner

d) *Secţiunea D - supervizarea şi revizuirea desfăşurării misiunii* şi a rezultatelor acesteia şi cuprinde Lista de supervizare a documentelor;

B. *Dosarul documentelor de lucru* cuprinde copii xerox ale documentelor justificative, care confirmă şi sprijină concluziile. Dosarul se indexează prin atribuirea de litere şi cifre pentru fiecare secţiune/obiectiv din cadrul programului.

Dosarele de audit public intern sunt proprietatea entităţii publice şi sunt confidenţiale şi *se păstrează până la îndeplinirea recomandărilor din raportul de audit intern*, după care se arhivează potrivit reglementarilor legale privind arhivarea.

11.11. Revizuirea documentelor de lucru

Revizuirea se efectuează de către auditorii interni, înainte de întocmirea proiectului Raportului de audit intern pentru a se asigura că documentele de lucru sunt pregătite în mod corespunzător şi că acestea furnizează un sprijin adecvat pentru munca efectuată şi pentru dovezile adunate în timpul misiunii de audit intern.

Auditorii revăd F.I.A.P.-urile şi documentele de lucru din punct de vedere al formei şi al conţinutului asigurându-se că dovezile de audit prezentate în actele dosarului pot trece testul de evidenţă. Pentru a trece testul de evidenţă, documentele de lucru trebuie să fie suficiente, concludente şi relevante.

În faza de revizuire a documentelor de lucru auditorii întocmesc *Nota centralizatoare a documentelor de lucru* elaborate în totalitate pe parcursul misiunii de audit.

În sinteză, procedura de revizuire a documentelor de lucru şi de elaborare a *Notei centralizatoare a documentelor de lucru* de către auditorii interni, se prezintă astfel:

Auditorii	• Etichetează şi numerotează toate documentele pe măsură ce misiunea de audit progresează. • Apreciază dacă FIAP-urile şi documentele de lucru asigură un sprijin corespunzător pentru misiunea de audit intern. • Revizuiesc lucrările din punctul de vedere al conţinutului şi al formei şi apreciază dacă FIAP-urile şi documentele de lucru sunt suficiente, concludente şi relevante. • Efectuează modificările necesare în documente. • Întocmesc Nota centralizatoare a documentelor de lucru. • Îndosariază Nota centralizatoare a documentelor de lucru în Dosarul permanent, Secţiunea C.

Scanned with OKEN Scanner

Modelul privind întocmirea *Notei centralizatoare a documentelor de lucru* este următorul:

Procedura – P10: Revizuirea documentelor de lucru

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

NOTĂ CENTRALIZATOARE A DOCUMENTELOR DE LUCRU

Misiunea de audit: Activitatea de achiziții publice

Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian, Băcescu Ana Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Constatarea	Document justificativ	Există	
		DA	NU
• La nivelul *Serviciului Achiziții Publice* sistemul de control intern este în subordinea conducătorului acestei structuri. • Activitățile de control intern nu sunt formalizate, sub forma unor proceduri scrise detaliate.	- ROF-ul Direcției	X	
• Nu există o persoană nominalizată cu responsabilitatea fundamentării, întocmirii și actualizării *Programului*; • Nu toate compartimentele funcționale au transmis referate de necesitate. • Înscrierea în Program a unor achiziții cuprinse în referate neaprobate și nefundamentate.	- fișele posturilor din cadrul Serviciului Achiziții Publice - *Programul de achiziții publice* pentru anul 2005 - referatele de necesitate	X	X
• Nerespectarea cadrului normativ în ceea ce privește alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică.	- *Programul de achiziții publice* pentru anul 2005	X	
• Nesemnarea declarațiilor de confidențialitate și imparțialitate de toți membrii comisiilor de evaluare. • Semnarea declarațiilor de confidențialitate și imparțialitate după deschiderea ofertelor.	- declarațiile de confidențialitate și imparțialitate aferente fiecărei comisii de evaluare - interviuri	X X	

Scanned with OKEN Scanner

• Răspunsul la solicitarea de clarificări la DEPO s-a transmis numai solicitantului.	- răspunsurile la adresele de solicitare clarificări		X
• Data indicată în anunţul de participare nu a coincis cu data deschiderii propriu-zise a ofertelor.	- anunţurile de participare - procesele-verbale ale şedinţelor de deschidere a ofertelor	X X	
• Dosare ale achiziţiilor publice incomplete sau greşit alcătuite.	- dosarele achiziţiilor publice	X	
• Lipsa criteriului aplicat pentru atribuirea contractului • Specificaţii nelegale în conţinutul caietului de sarcini	- DEPO pentru achiziţiile analizate	X	
• Invitaţiile de participare nu au fost transmise la cel puţin 5 furnizori/ executanţi/prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte • Invitaţiile de participare nu informeazţ întotdeauna cu privire la data limită pentru depunerea ofertelor; • Publicarea anunţurilor de participare în acelaşi cotidian.	- invitaţiile de participare existente în dosarele achiziţiilor publice - copii ale anunţurilor publicate	 X	X
• Calcule eronate pentru stabilirea clasamentului ofertelor	- DEPO pentru achiziţiile analizate - Ofertele depuse - Rapoartele întocmite pentru atribuirea contractelor	X X X	

Auditori interni,
Comănescu Cristian
Băcescu Ana

11.12. Şedinţa de închidere

Şedinţa de închidere a intervenţiei la faţa locului are drept scop prezentarea opiniei auditorilor interni, a constatărilor şi recomandărilor finale, din proiectul Raportului de audit intern, precum şi discutarea unui plan de acţiune însoţit de un calendar de implementare a recomandărilor.

În cadrul acestei şedinţe se urmăreşte faptului ca, atât constatările, cât şi recomandările, să fie uşor de înţeles, să nu permită interpretări şi să nu fie părtinitoare. De asemenea, constatările trebuie să aibă la bază documente doveditoare, iar aspectele semnalate să ajute conducerea entităţii auditate în luarea unor decizii manageriale în vederea eliminării deficienţelor constatate.

Scanned with OKEN Scanner

Şedinţa de închidere se finalizează prin *Minuta şedinţei de închidere*, în care se consemnează data şedinţei, participanţii, discuţiile efectuate şi concluziile finale.

În sinteză, procedura *Şedinţa de închidere* se prezintă astfel:

Auditorii	• Planifică şedinţa de închidere
Conducătorul compartimentului de audit intern Auditorii Reprezentanţii entităţii auditate	• Participă la desfăşurarea şedinţei de închidere, conducătorii structurii auditate îşi declară părerile în privinţa constatărilor şi recomandărilor, precum şi a corecţiilor de efectuat.
Auditorii	• Fac rezumatul discuţiilor într-o Minută a şedinţei de închidere
Conducătorul compartimentului de audit intern Auditorii Reprezentanţii entităţii auditate	• Cad de acord asupra modificărilor propuse, dacă este cazul.
Auditorii	• Pregătesc acte suplimentare necesare pentru a justifica modificările propuse. • Îndosariază toate modificările aprobate, Minuta şedinţei de închidere în Dosarul permanent - Secţiunea B.

Modelul privind întocmirea ***Minutei şedinţei de închidere*** este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura – P11: Şedinţa de închidere

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul de Audit Intern

MINUTA ŞEDINŢEI DE ÎNCHIDERE

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Întocmit: Comănescu Cristian Data:
Avizat: Petrescu Aurel Data:

Lista participanţilor:

Numele	Funcţia/Direcţia/Serviciul	Nr. telefon	E-mail	Semnătura
Tănase Dumitru	Director Ec.			
Popescu Laurenţiu	Director Adm. Patr.			
Radu Nicolae	Sef serv. Achiziţii Publice			
Nicolescu Mircea	Director AI			
Petrescu Aurel	Sef serv. AI			
Comănescu Cristian	Auditor			
Băcescu Ana	Auditor			

Stenograma şedinţei:

Prezentarea obiectivelor auditate şi constatărilor pentru fiecare obiect auditat; a fost discutată fiecare deficienţă în parte, au fost analizate cauzele care au contribuit la realizarea disfuncţionalităţii, au fost prezentate recomandările care urmează a fi implementate pentru eliminarea deficienţelor constatate.

În cadrul Şedinţei de închidere structura auditată şi-a însuşit în totalitate constatările şi recomandările formulate de echipa de auditori.

În consecinţă, proiectul Raportului de audit intern devine Raport de audit intern final care va fi pregătit pentru aprobare şi transmitere structurii auditate. Raportul de audit intern va fi însoţit de o SINTEZĂ care va conţine concluziile echipei de auditori interni cu prezentarea principalelor recomandări şi opinia generală a acesteia.

Structura auditată se angajează să completeze Planul de acţiune şi calendarul implementării recomandărilor, cu termenele de realizare şi persoanele responsabile cu implementare acestora, pe care îl vor discuta cu echipa de auditori.

În acelaşi timp, entitatea auditată a prezentat *Planul de acţiune şi Calendarul de implementare al recomandărilor,* prin care au stabilit acţiunile ce le vor avea în vedere, pentru soluţionarea recomandărilor, termenele care au fost discutate cu echipa de auditori şi acceptate, şi persoanele responsabile.

Scanned with OKEN Scanner

Modelul privind întocmirea **Planului de acțiune** și a **Calendarului implementării recomandărilor** este următorul:

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

PLANUL DE ACȚIUNE ȘI CALENDARUL IMPLEMENTĂRII RECOMANDĂRILOR

Nr. crt.	Recomandarea	Plan de acțiune	Calendarul implementării	Responsabil cu implementarea
1.	Elaborarea procedurilor specifice care reglementează activitatea de achiziții publice	- desemnarea persoanelor responsabile cu elaborarea procedurilor specifice care reglementează activitatea de achiziții publice	31.12.2006	Radu Nicolae, Sef Serviciu Achiziții Publice
2.	Asigurarea coroborării atribuțiilor și responsabilităților stabilite prin fișele posturilor cu procedurile specifice	- desemnarea unei persoane responsabile cu completarea atribuțiilor în fișele posturilor, corespunzător procedurilor elaborate	31.12.2006	Victor Ungureanu, salariat Serviciul Achiziții Publice
3.	Stabilirea unui responsabil cu elaborarea *Programului* de achiziții publice.	- solicitarea de la fiecare compartiment a necesarului și justificarea acestuia; - analiza necesarului de aprovizionat primit și centralizarea cantităților; - analiza stocurilor existente și compararea cu necesarul de aprovizionat; - stabilirea cantităților de aprovizionat, având în vedere stocurile; - compararea valorică a necesarului stabilit cu bugetul aprobat, ajustarea acestuia în funcție de buget.	Respectarea datei scadente pentru întocmirea Planului anual de achiziții publice	Andrei Bratu, salariat Serviciul Achiziții Publice
4.	Ordinul de numire al comisiei de evaluare să aibă în anexă atribuțiile și responsabilitățile fiecărei funcții din comisie, implicit ale secretarului comisiei cu sarcina verificării semnării declarațiilor de confidențialitate și imparțialitate înainte de deschiderea ofertelor.	- stabilirea anexei cu atribuțiile și responsabilitățile fiecărei funcții din comisie și a secretarului comisiei	15.07.2006	Luiza Marin, salariat Serviciul Achiziții Publice

Scanned with OKEN Scanner

5.	Existenţa unei proceduri privind modul de lucru al membrilor comisiilor de evaluare în activitatea de achiziţii publice.	- stabilirea responsabililor - elaborarea procedurilor	31.08.2006	Luiza Marin, salariat Serviciul Achiziţii Publice
6.	Stabilirea unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.	- stabilirea responsabilului - emiterea deciziei interne	31.07.2006	Luiza Marin, salariat Serviciul Achiziţii Publice
7.	Efectuarea de instruiri, de către şeful Serviciului achiziţii publice cu personalul, pentru cunoaşterea şi interpretarea corectă a legislaţiei.	- stabilirea persoanei responsabile realizarea unui program de instruire - aprobarea programului - informări periodice privind realizarea instruirilor	31.07.2006	Radu Nicolae, Sef Serviciu Achiziţii Publice
8.	Stabilirea unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.	- desemnarea responsabilului cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.	30.06.2006	Radu Nicolae, Sef Serviciu Achiziţii Publice
9.	Desemnarea unui salariat din cadrul Serviciului achiziţii publice, prin completarea fişei postului, care va avea atribuţii şi competenţe în întocmirea dosarelor achiziţiilor publice;	- verificarea contractelor încheiate în anul 2005 şi constituirea dosarului de achiziţie publică pentru fiecare contract în parte	30.09.2006	Florin Gheorghe, salariat Serviciul Achiziţii Publice
10.	Reconstituirea dosarelor pentru achiziţiile efectuate în ultimii trei ani.	- emiterea deciziei pentru constituirea echipei de verificare a dosarelor achiziţiilor publice	31.12.2006	Mircea Tudoran, salariat Serviciul Achiziţii Publice
11.	Realizarea verificării de către şeful Serviciului achiziţii publice a însuşirii cadrului normativ de către salariaţii serviciului şi influenţarea evaluării anuale cu rezultatele instruirilor periodice.	- supervizarea respectării legislative şi normative - întocmirea unui plan de evaluare sistematică a personalului - organizarea unor aplicaţii practice cu personalul responsabil	30.09.2006	Radu Nicolae, Sef Serviciu Achiziţii Publice
12.	În cazurile în care în urma procedurii de licitaţie prin cerere de oferte nu se primesc cel puţin 2 oferte corespunzătoare, să se repete procedura	- la toate contractele achiziţii publice încheiate în 2005 prin cerere de ofertă se va urmări să existe cel puţin 2 oferte corespunzătoare - completarea fişelor posturilor cu această atribuţie	31.07.2006	Mircea Tudoran, salariat Serviciul Achiziţii Publice

Scanned with OKEN Scanner

13.	În toate cazurile în care se fac achiziții publice să se urmărească elaborarea unui caiet de sarcini care să cuprindă toate caracteristicile tehnice şi alte caracteristici, astfel încât produsul achiziționat să corespundă necesităților	- pentru toate achizițiile publice se vor elabora caiete de sarcini - caietele de sarcini vor cuprinde în mod obligatoriu toate caracteristicile, astfel încât produsul să corespundă necesităților - completarea atribuțiilor din fişele posturilor	31.12.2006	Ion Pienaru, salariat Serviciul Achiziții Publice
...	.....	.....	.....	.....

Auditori interni, **Director,**
Directia Administrativ si Patrimoniu

11.13. Elaborarea proiectului raport de audit intern

Raportul de audit intern concretizează activitatea auditorilor interni prin prezentarea cadrului general de desfăşurare a activității entității, obiectivelor, constatărilor, concluziilor şi recomandărilor obținute în urma misiunii realizate.

Auditorii interni trebuie să pregătească rapoarte scrise de audit intern, prin care să comunice rezultatele auditului. Rapoartele scrise se emit în mod corespunzător pentru a face informațiile disponibile pentru utilizarea la timp de către conducere.

Auditorii interni trebuie să raporteze obiectivele auditului, aria şi metodologia de audit, tehnicile de colectare şi de analiză a dovezilor de audit utilizate, constatările, recomandările şi concluziile raportului.

La elaborarea proiectului Raportului de audit intern, auditorul foloseşte dovezile de audit raportate în Fişele de Identificare şi Analiză a Problemelor şi în Formularul de Constatare şi Raportare a Iregularităților şi în celelalte documente de lucru.

Raportul de audit intern trebuie să fie complet, exact, obiectiv, convingător, clar şi concis.

Complet, în sensul ca raportul să conțină toate informațiile necesare pentru îndeplinirea obiectivelor de audit, promovarea unei înțelegeri corecte şi adecvate a aspectelor raportate şi să respecte toate cerințele referitoare la conținut.

Exact, face referire la dovezile prezentate care trebuie să fie adevărate şi constatările să fie descrise corect.

Raportul trebuie să includă *informații, constatări* şi *concluzii* care să fie susținute cu dovezi competente şi relevante din documentele de lucru.

Dovezile de audit raportate trebuie să demonstreze *corectitudinea* şi *rezonabilitatea* aspectelor raportate, prin descrierea precisă a metodologiei auditului şi prezentarea constatărilor şi concluziilor într-o manieră conformă cu scopul auditului.

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivitatea presupune ca prezentarea raportului să fie echilibrată, ca formă şi conţinut, iar credibilitàtea să fie semnificativ îmbunătăţită, prin prezentarea dovezilor de audit într-o maniera nepărtinitoare. Raportul de audit trebuie să fie imparţial, adică prezentarea rezultatelor auditului să fie exactă şi să evite tendinţa de exagerare sau supradimensionare.

Tonul raportului trebuie să fie încurajator pentru factorii de decizie şi să aibă la bază constatările şi recomandările auditorilor. Auditorii interni trebuie să prezinte constatări pertinente, având la bază obiectivele stabilite anticipat, iar concluziile şi recomandările să derive logic din faptele prezentate. Probele de audit trebuie să fie suficiente şi relevante pentru a-i convinge pe cei auditaţi să recunoască valabilitatea constatărilor, rezonabilitatea concluziilor şi beneficiul implementării recomandărilor.

Claritatea cere ca raportul să conţină un limbaj cât mai uzual şi a unui stil de exprimare concret, iar *conciziunea* înseamnă ca raportul să nu fie mai lung decât este necesar pentru comunicarea şi susţinerea mesajului.

În sinteză, procedura privind elaborarea *proiectului de Raport de audit intern* se prezintă astfel:

Auditorii	• Redactează proiectul Raportului de audit intern; • Indică pentru fiecare constatare din proiectul Raportului de audit dovada corespunzătoare; • Transmite conducătorului compartimentului de audit intern proiectul Raportului de audit, împreună cu dovezile constatărilor;
Conducătorul compartimentului de audit intern	• Analizează proiectul Raportului de audit; • Stabileşte dacă proiectul, în întregime sau doar părţi din el, trebuie să fie transmis la Compartimentul Resurse Umane pentru revizuirea lui din punct de vedere juridic;
Auditorii	• Efectuează schimbările propuse de către conducătorul compartimentului de audit intern; • Îndosariază Raportului de audit intern - incluzând corecţiile aprobate de către conducătorul compartimentului de audit intern, în Dosarul permanent, Secţiunea B.

Modelul privind elaborarea ***proiectului Raportului de audit intern*** este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura – P12: Elaborarea proiectului de Raport de audit intern

I. INTRODUCERE

Echipa de auditare a fost formată din :
Comănescu Cristian - auditor superior, coordonator al misiunii;
Băcescu Ana – auditor principal.
Cei doi auditori fac parte din Serviciul Audit Intern al entității publice.

Ordinul de efectuare a misiunii de audit - Ordinul de serviciu nr. 12/02.02.2006.

Baza legală a acțiunii de auditare:
- Planul de audit intern pentru anul 2005, aprobat de conducerea instituției;
- Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările și completările ulterioare;
- OMFP nr. 38/15.01.2003 prin care se aprobă Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 672/2002, cu modificările și completările ulterioare;
- Ordinul prin care se aprobă Normele proprii de exercitare a auditului intern în cadrul entității publice.

Durata acțiunii de auditare – 01.02.2006 - 15.04.2006.

Perioada supusă auditării – 01.01.2005-31.12.2005.

Scopul misiunii de audit intern este de a evalua activitatea de achiziții publice de la nivelul entității în ceea ce privește respectarea condițiilor de legalitate, economicitate, eficacitate, de a adăuga valoare prin formularea recomandărilor, iar în cazul identificării unor iregularități, de a se corecta.

Obiectivele misiunii de audit intern:
- Organizarea activității de achiziții publice
- Programul de achiziții publice
- Pregătirea aplicării procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin licitație deschisă
- Lansarea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin licitație deschisă
- Derularea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin licitație deschisă
- Pregătirea aplicării procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin cerere de ofertă
- Lansarea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin cerere de ofertă
- Derularea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică prin cerere de ofertă
- Căi de atac

Scanned with OKEN Scanner

- Administrarea contractului de achiziţie publică

Tipul de auditare – Echipa de auditori interni a efectuat un audit de conformitate privind respectarea principiilor, regulilor metodologice şi procedurale în ceea ce priveşte activitatea de achiziţii publice.

Principalele tehnici şi instrumente de audit utilizate:
- interviul pentru lămurirea de aspecte legate de organizarea şi desfăşurarea activităţilor;
- testarea pentru urmărirea detectării erorilor sau a iregularităţilor;
- eşantionarea pentru analiza întocmirii documentelor şi efectuarea plăţilor;
- observarea fizică în vederea formării unei păreri proprii privind modul de întocmire şi emitere a documentelor;
- liste de verificare pentru a stabili condiţiile pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil;
- liste de control;
- chestionare;
- FIAP-uri întocmite pentru fiecare disfuncţionalitate constatată;
- FCRI-uri întocmite în cazul în care se constată existenţa sau posibilitatea producerii unor iregularităţi.

Documente şi materiale examinate în cadrul Serviciului Achiziţii Publice - verificarea la faţa locului a vizat următoarele materiale şi documente întocmite pentru anul 2004:
- Programul de achiziţii publice întocmit şi aprobat;
- ROF-ul şi fişele posturilor;
- legislaţia în vigoare privind achiziţiile publice;
- contractele de achiziţii publice încheiate şi documentaţia aferentă care a stat la baza întocmirii lor;
- rapoartele de audit anterioare;
- rapoartele altor structuri de control sau audit.

Materiale întocmite pe timpul auditării au fost întocmite următoarele materiale:
- teste şi foi de lucru privind descrierea activităţilor auditate;
- fişe de identificare şi analiză a problemelor constatate (FIAP);
- liste de verificare pe obiective (LV);
- documente de lucru;
- tabel *Puncte tari şi puncte slabe*,
- Tematica în detaliu;
- Programul de audit, Programul intervenţiei la faţa locului;
- Chestionarul de control intern;
- raport de audit, minutele şedinţelor de deschidere, închidere etc.

Organizarea Serviciului Achiziţii Publice - serviciul a funcţionat în perioada supusă auditării cu un număr de 9 salariaţi, din care un post de conducere - şef de serviciu. Organizarea şi funcţionarea serviciului au fost conforme organigramei şi Regulamentului de organizare şi funcţionare.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru toți salariații sunt întocmite fișele posturilor prin care sunt stabilite relațiile ierarhice de subordonare și sarcinile de serviciu.

Activități desfășurate în cadrul Serviciului Achiziții Publice

- stabilirea necesarului de achiziții publice;
- elaborarea Programului anual de achiziții publice
- efectuarea licitațiilor;
- încheierea contractelor de achiziție;
- urmărirea executării contractelor de achiziții.

Echipa de auditori interni pentru realizarea derulării etapelor specifice misiunii de audit intern a avut în vedere obiectivele misiunii, prezentate mai sus, pentru evaluarea funcționalității sistemului de control intern care se desfășoară în cadrul Serviciului Achiziții publice, Direcția Administrativă și Patrimoniu, în baza ROF-ului entității.

II. CONSTATĂRI ȘI RECOMANDĂRI

Activitatea de auditare privind achizițiile publice a pornit de la organizarea *Serviciului Achiziții Publice*, respectiv resursele umane de care dispune, existența și gradul de actualizare a bazelor de date pe care le utilizează și a *Programului de achiziții publice* elaborat. În acest sens, s-au inventariat achizițiile publice pe cele 6 categorii de achiziții, realizate în 2005.

Evaluarea respectării condițiilor de conformitate și regularitate pornind de la inițierea și derularea achizițiilor publice și până la concretizarea efectivă a acestora și s-a materializat în elaborarea listelor de verificare, testelor bazate pe eșantionare, verificărilor prin listele de control, observări fizice pe teren, interviurilor care au condus la solicitarea unor note de relații, prin care s-au identificat o serie de probleme și iregularități care au fost înscrise în formularele de constatare (FIAP-uri și FCRI-uri).

Analiza activității de achiziții publice a impus evaluarea cadrului procedural existent care sta la baza organizării și funcționării sistemului.

În continuare, prezentăm principalele constatări, consecințele care s-au produs sau care ar putea să apară în perioada imediat următoare, precum și recomandările formulate în vederea corectării disfuncționalităților semnalate sau ale celor care pot să survină urmare acestora, diminuării riscurilor existente și îmbunătățirii sistemelor de management și control intern al activităților auditate cu scopul facilitării atingerii obiectivelor prestabilite.

1. Organizarea activității de achiziții publice

1.1.Procedurile specifice care reglementează activitatea de achiziții publice

Pentru realizarea obiectivelor trebuie să se asigure un echilibru între sarcini, competențe (autoritate decizională conferită prin delegare) și responsabilități (obligația de a realiza obiectivele) și să se definească **proceduri**.

Scanned with OKEN Scanner

Procedurile reprezintă paşii ce trebuie urmaţi şi cuprind algoritmul pentru realizarea sarcinilor, exercitarea competenţelor, existenţa activităţilor de control în punctele cheie şi angajarea responsabilităţilor.

Pe baza procedurilor, se monitorizează existenţa şi funcţionalitatea controlului intern, ceea ce ne va da posibilitatea să constatam dacă:

- este integrat în sistemul de management al fiecărei componente structurale a entităţii publice;
- intră în grija personalului de la toate nivelurile;
- oferă o asigurare rezonabilă atingerii obiectivelor, începând cu cele individuale şi terminând cu cele generale.

În practică, există două categorii de proceduri:

- *procedurile generale* date de cadrul normativ, respectiv de legi, norme metodologice, precizări/instrucţiuni, elaborate de către entitatea publică, în vederea organizării aplicării unor reglementări de rang superior, aprobate de către conducătorul entităţii publice sau chiar de către Guvern;
- *proceduri specifice* pentru fiecare activitate a entităţii publice sub forma metodologiilor de lucru, care trebuie să fie:
  - *scrise şi formalizate* pe suport de hârtie şi/sau electronic, care să conţină pe fluxurile operaţiilor, activităţi de control, responsabilităţi, modele de documente cu exemplificări respectiv formalizate, cunoştinţele individuale şi colective care trebuie stocate şi puse în ordinea care să corespundă scopurilor entităţii publice şi *aprobate de management*;
  - *simple şi specifice*, pentru ca executanţii să le poată utiliza cu respectarea cadrului normativ, pentru fiecare domeniu al entităţii publice;
  - *completate şi actualizate în mod permanent*, în funcţie de evoluţia reglementărilor şi practicii în materie;
  - *aduse la cunoştinţa executanţilor* pentru a putea fi discutate, însuşite şi aplicabile în mod uniform.

Echipa de auditori interni, din analiza a constatat că în cadrul *Serviciului Achiziţii Publice* atribuirea responsabilităţilor, separarea sarcinilor şi delegarea autorităţilor nu sunt stabilite prin proceduri scrise şi formalizate, care încă nu sunt elaborate, dar paşii care trebuie parcurşi şi algoritmurile de calcul sunt cunoscute de către salariaţi şi se regăsesc în ROF şi în fişele posturilor.

Totuşi, fişele posturilor deşi există şi sunt semnate, sunt prea generale, fără specificarea, pentru fiecare post, a atribuţiilor ce le revin, în conformitate cu cadrul normativ.

Persoanele implicate în derularea achiziţiilor publice sunt informate despre sarcinile care le revin, dar nu sunt familiarizaţi cu desfăşurarea activităţii pe baza de proceduri specifice fiecărei activităţi.

Din aceste considerente, pe parcursul evaluării, nu au fost testate procedurile de lucru pentru desfăşurarea activităţilor specifice privind achiziţiile publice, deşi au fost cuprinse în listele de verificate realizate pe obiectivele misiunii de audit intern, ci au fost urmărite operaţiile şi activităţile auditabile în raport cu cadrul normativ.

În baza acestor observaţii, se regăseşte ca o recomandare generală la toate obiectivele misiunii de audit intern, necesitatea elaborării procedurilor scrise şi formalizate pe baza cadrului normativ existent.

Scanned with OKEN Scanner

1.2.Resursele umane ale Serviciului Achiziții Publice

Din evaluări indirecte, auditorii interni consideră persoanele din cadrul serviciului suficiente și având o experiență adecvată în domeniu.

1.3.Baza de date cu furnizorii de produse/executanții de lucrări/ prestatorii de servicii și prețurile practicate

Crearea și actualizarea sistematică a unei baze de date sunt activități necesare pentru completarea permanentă a listei principalilor actori de pe piață, posibililor furnizori, nivelului calitativ al produselor sau serviciilor, prețurilor practicate etc. Baza de date trebuie să fie astfel constituita încât să reprezinte un instrument de observare și monitorizare a trendului evoluției pieței și nu un instrument de restrângere a competiției în domeniu.

2.Programul de achiziții publice

2.1.Fundamentarea Programului de achiziții publice

Unul din obiectivele declarate ale politicii bugetare îl reprezintă creșterea eficienței și transparenței cheltuielilor bugetare ca efect al alocării resurselor publice pe bază de programe, conținând criterii de performanță concrete, precum și stabilirea unui sistem coerent de priorități în cadrul acestora.

În acest sens, alocarea pentru achizițiile publice a resurselor previzionate, aprobate, se realizează pe baza *Programului anual al achizițiilor publice*, care trebuie fundamentat în mod realist, cu respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate și în condiții de transparență.

În procesul elaborării și definitivării Programului, entitatea va trebui să acorde o atenție specială problemelor privind estimarea valorii contractelor de achiziție publică. Astfel, fiecare entitate este obligată să-și creeze propria baza de date cu privire la furnizori, prestatori de servicii sau executanți potențiali, care să asigure realizarea în condiții optime a activității de contractare.

Programul de achiziții publice trebuie să fie structurat, în mod obligatoriu, în trei secțiuni, respectiv contractele de furnizare, contractele de servicii și contractele de lucrări.

Produsele, serviciile și lucrările care fac obiectul contractelor de achiziții publice trebuie puse în corespondență cu sistemul de grupare și codificare utilizat în *Clasificația produselor și serviciilor asociate activităților – CPSA.*

Din analiză, echipa de auditori interni a constatat că activitatea de achiziții publice s-a desfășurat în entitate în baza *Programului de achiziții publice pentru anul 2005*, dar acesta nu a fost fundamentat în conformitate cu cadrul normativ prezentat mai sus.

Scanned with OKEN Scanner

2.1.1. Elaborarea Programului de achiziţii publice anual, fără realizarea unei fundamentări temeinice, conform cadrului normativ în vigoare – FIAP nr. 2.a.

Constatări:

Activitatea de achiziţii publice se desfăşoară pe baza unui Program anual de achiziţii publice, nefundamentat corespunzător, respectiv fără referatele de necesitate şi notele de fundamentare ale tuturor compartimentelor entităţii publice, pentru toate necesităţile de produse, lucrări şi servicii ale acestora.

Consecinţe:

- Imposibilitatea oferirii unei imagini de ansamblu asupra volumului necesităţilor entităţii şi a gradului de prioritate al acestora, rezultând de aici neachiziţionarea unor bunuri şi servicii indispensabile desfăşurării activităţii curente în favoarea altora care nu erau strict necesare.
- Crearea de stocuri supranormative şi imobilizare de fonduri financiare.

Recomandări:

- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea *Programului anual de achiziţii publice.*
- Existenţa *listelor de verificare* ataşate *Programului*, cu atribuţiile persoanelor implicate în elaborarea şi aprobarea acestuia.
- Întocmirea procedurilor scrise şi formalizate privind fundamentarea şi elaborarea programelor de achiziţii publice şi actualizarea sistematică a acestora.
- Completarea fişelor posturilor cu atribuţii clare, coroborate cu procedurile elaborate, privind conţinutul referatelor de necesitate, modul de încadrare în cadrul normativ şi sistemul de centralizare şi prioritizare al achiziţiilor solicitate.
- Instituirea unui sistem de asigurare a pregătirii profesionale a salariaţilor implicaţi în munca de planificare.

Pentru organizarea activităţii se impune, în primul rând, să se treacă la elaborarea procedurilor de lucru specifice entităţii pe baza cadrului normativ în vigoare.

În acest sens, auditorii interni recomandă elaborarea listei activităţilor din cadrul serviciului şi a salariaţilor responsabili cu elaborarea şi ulterior actualizarea procedurilor fiecărui post de lucru.

În al doilea rând, se impune stabilirea unui sistem de pregătire profesională pentru elaborarea, însuşirea, respectarea şi monitorizarea aplicării procedurilor de lucru de către toţi salariaţii serviciului.

2.2. Alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziţii publice

De la început trebuie subliniat că decizia entităţii, ca autoritate contractantă, privind aplicarea uneia din cele 6 proceduri legale pentru atribuirea contractului de achiziţie publică nu este decât o consecinţă a rezultatului la care se ajunge în urma parcurgerii obligatorii, în succesiune logică, a două etape importante în efectuarea achiziţiilor şi anume:

- estimarea valorii contractului de achiziţie publică pe care entitatea intenţionează să îl atribuie;

Scanned with OKEN Scanner

- selectarea procedurii legale ce urmează a fi aplicată pentru atribuirea contractului de achiziție publică.

Din evaluare, echipa de auditori interni a constatat deturnarea printr-o serie de mecanisme a achiziției de la procedura „licitație deschisă" la o procedura mai simplă și mai rapidă „cumpărare directă".

2.2.1. Nerespectarea cadrului normativ privind alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică - FIAP nr. 2.b.

Constatări:

Schimbarea procedurii de «licitație deschisă» în alte tipuri de proceduri, prin divizarea valorii acesteia în plafoane parțiale mai mici, spre exemplu :

- Investiția privind *unitatea exterioară de aer condiționat*, a fost divizată în 3 achiziții, astfel:

a) Achiziția privind unitatea exterioară de aer condiționat pentru 200 unități interioare, în valoare de 90.000 euro, fără TVA, a fost atribuită prin procedura *«cerere de ofertă»* (achiziția publică nr. 3);
b) Demontare/montare și probe instalație exterioară de aer condiționat, în valoare de 12.000 euro, fără TVA, a fost atribuită prin procedura *«negociere cu o singură sursă»* (achiziția publică nr.5);
c) Achiziționare consumabile, în valoare de 1.500 euro, fără TVA, a fost realizată prin *«cumpărare directă»* (achiziția publică nr. 6).

Echipa de auditori a constatat că prin divizarea investiției privind instalația exterioară de aer condiționat în valoare de 103.500 euro, fără TVA, a reușit să schimbe procedura de *«licitație deschisă»* care trebuia aplicată conform cadrului normativ, în alte trei tipuri de proceduri care presupun o serie de facilități.

Consecințe:

- încălcarea principiului *tratamentului egal* al posibililor ofertanți.
- nerespectarea prevederilor legislației privind achizițiile publice și concurența.
- prelungirea duratei de execuție prin încheierea mai multor contracte.
- posibilitatea realizării unor cheltuieli mai mari cu achiziția respectivă, încălcându-se astfel principiul *utilizării eficiente a fondurilor publice.*

Recomandări:

- Stabilirea unui responsabil cu alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică și asigurarea pregătirii profesionale corespunzătoare a acestuia.
- Elaborarea listelor de verificare atașate la *Nota privind estimarea valorii contractelor*, în vederea precizării elementelor verificate cu ocazia stabilirii procedurii de achiziție pentru atribuirea acestora.
- Elaborarea unei proceduri specifice scrisă și formalizată, privind alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică și actualizarea acesteia.
- Asigurarea coroborării atribuțiilor și responsabilităților stabilite prin fișa postului cu procedura.
- Asigurarea pregătirii profesionale a salariaților în vederea însușirii procedurilor și influențarea evaluărilor anuale cu rezultatele acesteia.

Scanned with OKEN Scanner

- Constituirea unei echipe de control şi verificarea tuturor licitaţiilor din ultimul an, pentru a constata dacă această divizare a valorii totale a achiziţiei este o întâmplare sau se prezintă deja ca o practică în cadrul Serviciului Achiziţii Publice.
- Analiza rezultatelor acestei acţiuni de control. Luarea măsurilor care se impun şi informarea echipei de auditori interni.

În general, schimbarea procedurii de atribuire a achiziţiilor publice este o tehnică frecventă printre practicieni cu scopul de a scurta perioada de derulare a procedurilor şi realizarea mai rapidă a achiziţiilor dorite. Însă, aceasta poate conduce în cele mai multe cazuri la creşterea costurilor de achiziţie şi deci la utilizarea neeficientă a fondurilor, dar şi la nerespectarea prevederilor legale de alegere a procedurilor de achiziţii.

Din aceste considerente, echipa de auditori interni recomandă:

- În primul rând, elaborarea unor proceduri de lucru, scrise şi formalizate, specifice entităţii, pe cele 6 tipuri de proceduri prevăzute de cadrul normativ şi stabilirea responsabililor cu monitorizarea aplicării şi actualizării lor sistematice.
- În al doilea rând, recomandarea de elaborare a listelor de verificare care se vor ataşa la *Notele privind estimarea valorii contractelor,* va contribui la responsabilizarea persoanelor care participă la derularea licitaţiilor şi astfel va ajuta la respectarea cadrului normativ.
- În al treilea rând, recomandarea privind instituirea unui sistem de pregătire profesională al salariaţilor în cadrul serviciului şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele însuşirii şi aplicării procedurilor va contribui la eficientizarea activităţilor serviciului.

3. Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

3.1.Anunţul de intenţie

În general, anunţurile de intenţie au fost emise şi publicate cu respectarea cadrului normativ din punct de vedere al structurii acestora şi modului de transmitere.

3.2. Constituirea şi transmiterea Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO)

Entitatea, în calitate de autoritate contractantă, în vederea lansării procedurilor pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice, are obligaţia întocmirii *Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei – DEPO*, care este structurată pe mai multe secţiuni astfel:

Secţiunea I – Informaţii generale;
Secţiunea II – Fişa de date a achiziţiei;
Secţiunea III – Caietul de sarcini;
Secţiunea IV – Formulare;
Secţiunea V – Contractul de achiziţie publică – model.

La întocmirea DEPO, autoritatea contractantă va utiliza documentaţia standard, conform cadrului normativ.

Scanned with OKEN Scanner

Echipa de auditori interni au testat, pe baza *Listei de control nr. 3a* privind constituirea şi transmiterea DEPO, conţinutul DEPO, la 30% din populaţia totală, respectiv achiziţiile publice realizate în anul 2004 şi nu au constatat nereguli.

3.3.Comisia de evaluare

Entitatea are obligaţia de a constitui comisii de evaluare formate din cel puţin 5 membri cu pregătire profesională şi experienţă relevantă în domeniu şi cu probitate morală recunoscută pentru atribuirea fiecărui contract de achiziţie publică. Membrii comisiilor de evaluare trebuie să îndeplinească anumite condiţii, conform cadrului normativ.

3.3.1. Nerespectarea condiţiilor de constituire, competenţa şi compatibilitatea privind comisiile de evaluare pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice - FIAP nr. 3.b.

Constatări:

- Din examinarea declaraţiilor de confidenţialitate şi imparţialitate ale membrilor comisiilor de evaluare, aferente procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţie publică prin *licitaţie deschisă*, organizate în anul 2004, respectiv 9 achiziţii şi pe baza notelor de relaţii, s-a constatat că acestea nu erau semnate de toţi membri comisiei.
- De asemenea, membrii unei comisii de evaluare semnaseră aceste declaraţii după deschiderea ofertelor, încălcându-se astfel prevederile art. 22, alin. 1 din HG nr. 461/2001 pentru aprobarea normelor de aplicare a OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare.

Consecinţe:

- Favorizarea potenţialilor ofertanţi privind atribuirea unor contracte de achiziţie publică;
- Nedelimitarea clară a competenţelor şi responsabilităţilor membrilor comisiilor de evaluare în eventualitatea apariţiei unor litigii.

Recomandări:

- Ordinele de numire ale membrilor comisiilor de evaluare pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice să aibă, în anexă, atribuţiile şi responsabilităţile membrilor comisiilor, ale secretarului comisiei care are sarcina verificării semnării declaraţiilor de confidenţialitate şi imparţialitate înainte de deschiderea ofertelor, pe care să o semneze pentru luare la cunoştinţă.
- Elaborarea unei proceduri specifice, scrisă şi formalizată, care să cuprindă şi modul de lucru al membrilor comisiilor de evaluare în activitatea practică.
- Stabilirea unui responsabil pentru elaborarea procedurii şi actualizarea sistematică a acesteia.
- Coroborarea atribuţiilor prevăzute prin fişele posturilor cu procedurile realizate.
- Realizarea unor perfecţionări profesionale de către şeful de compartiment pentru cunoaşterea cadrului normativ şi procedural cu personalul implicat în activitatea de achiziţii publice şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestora.

Echipa de auditori interni, pe baza testărilor efectuate, a constatat nerespectarea procedurii legale privind înlocuirea membrilor din comisiile de evaluare şi recomandă

Scanned with OKEN Scanner

elaborarea de urgenţă a procedurilor de lucru specifice pentru activitatea de constituire a comisiilor de evaluare, stabilirea responsabilului şi asigurarea însuşirii lor de toţi salariaţii implicaţi.

4. Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

4.1. Anunţul de participare

În cazul aplicării procedurii de licitaţie deschisă, entitatea ca autoritate contractantă, are obligaţia să transmită spre publicare la Monitorul Oficial al României, un anunţ de participare.

Autoritatea contractantă, pentru asigurarea unei transparenţe maxime, are dreptul să facă cunoscut anunţul de participare şi prin alte mijloace de informare locală, naţionale sau internaţionale, dar numai după publicarea în M.Of. şi cu obligaţia respectării întocmai a conţinutului şi formei anunţului iniţial.

Pentru aprecierea corectitudinii conţinutului şi publicării anunţurilor de participare, echipa de auditori interni a testat anunţurile de participare existente în dosarele pentru toate cele 9 achiziţii încheiate prin licitaţie deschisă şi a verificat:

a) existenţa solicitării scrise autorizate, cu indicarea temeiului legal, pentru publicare;

b) cuprinderea conţinutului standard de informaţii, prevăzut de prevederile legale.

În urma verificării şi pe baza *Listei de control nr. 4 privind Analiza anunţurilor de participare* nu s-au constatat disfuncţionalităţi în conţinutul anunţurilor de participare şi publicarea acestora.

5. Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

5.1. Completările la Documentaţia pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) şi dreptul de a solicita clarificări

Orice furnizor, executant sau prestator, care a obţinut un exemplar al DEPO, are dreptul de a solicita, în scris, clarificări despre elementele cuprinse în aceasta.

Entitatea publică, în calitate de autoritate contractantă, are obligaţia de a răspunde la orice solicitare pentru eventuale clarificări, respectând condiţiile prevăzute de cadrul normativ.

De asemenea, autoritatea contractantă are dreptul de a completa DEPO din proprie iniţiativă, ori de cate ori consideră că este necesar. Aceste completări trebuie comunicate, în scris, tuturor celor cărora li s-a transmis un exemplar al documentaţiei respective.

5.1.2. Nerespectarea prevederilor ordonanţei privind dreptul de a solicita clarificări la conţinutul Documentaţiei privind elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO) – FIAP nr. 5.a.

Scanned with OKEN Scanner

Constatări:

- Din testul efectuat a rezultat faptul că la solicitarea de clarificări din partea *SC Elevatorul SRL* răspunsul a fost transmis numai acesteia şi nu şi celorlalţi doi competitori.
- Răspunsul la clarificările solicitate de unul dintre ofertanţi ar fi trebuit transmis tuturor ofertanţilor, cu protejarea identităţii celui care le-a solicitat, conform prevederilor art. 38, alin. 4 din OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare.

Consecinţe:

- Posibilitatea respingerii unor oferte datorită neînţelegerii complete a cerinţelor prevăzute în DEPO.
- Încălcarea principiului *"transparenţei"*, respectiv punerea la dispoziţie tuturor celor interesaţi a informaţiilor referitoare la aplicarea procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.
- Încălcarea principiului *"tratamentului egal"*, respectiv aplicarea în mod nediscriminatoriu a criteriilor de selecţie şi a criteriilor pentru atribuirea contractului de achiziţie publică, astfel încât orice furnizor/executant/prestator să aibă şanse egale de a i se atribui contractul respectiv.
- Posibilitatea informării suplimentare a unor competitori în defavoarea altora.

Recomandări:

- Întocmirea procedurii specifice, scrisă şi formalizată, referitoare la transmiterea răspunsurilor la solicitările de clarificări primite din partea unor ofertanţi.
- Stabilirea prin procedură a unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.
- Coroborarea conţinutului procedurilor cu responsabilităţile stabilite prin fişele posturilor.
- Efectuarea de instruiri profesionale în cadrul serviciului pentru însuşirea legislaţiei şi a cadrului procedural, cunoaşterea şi interpretarea corectă a acestora şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele obţinute.

Echipa de auditori interni a examinat respectarea prevederilor legale privind completările la DEPO şi dreptul de a solicita clarificări şi au constatat faptul că în urma unei solicitări pentru o clarificare, răspunsul nu a fost transmis decât solicitantului, nu şi celorlalţi competitori. Această acţiune contravine cadrului normativ, având drept consecinţă respingerea unor oferte datorită neînţelegerii complete a cerinţelor prevăzute în DEPO, sau informarea suplimentară a unor competitori în defavoarea altora.

În acest context, echipa de auditori interni recomandă elaborarea unor proceduri de lucru, scrise şi formalizate, cu respectarea întocmai a cadrului normativ şi stabilirea responsabililor cu monitorizarea aplicării şi actualizării lor.

De asemenea, este necesară instituirea unui sistem de pregătire profesională a salariaţilor, de către şeful serviciului, şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele realizării însuşirii şi aplicării procedurilor.

Scanned with OKEN Scanner

5.2.Deschiderea si calificarea ofertelor

În cazul aplicării procedurii de licitaţie deschisă, numărul de furnizori, executanţi sau prestatori de servicii care au dreptul de a depune oferta este nelimitat.

Ofertantul are obligaţia de a elabora oferta în conformitate cu prevederile Documentaţiei pentru elaborarea şi prezentarea ofertei (DEPO). Acesta trebuie să-şi dovedească eligibilitatea, înregistrarea ca persoană juridică, capacitatea tehnică şi capacitatea economico-financiară şi să depună garanţia de participare.

Garanţia de participare este necesară pentru protejarea autorităţii contractante faţă de riscul unui eventual comportament necorespunzător al ofertantului pe întreaga perioadă derulată până la semnarea contractului de achiziţie publică.

5.2.1. Nerespectarea cadrului normativ privind deschiderea şi calificarea ofertelor – FIAP nr.5b

Constatări:

- Data precizată în anunţul de participare la licitaţie nu a coincis cu data deschiderii propriu-zise a ofertelor.
- În urma aplicării procedurii, ofertantul SC STYLE SRL (oferta 5) a fost descalificat pentru nedepunerea garanţiei de participare, deşi în Procesul verbal al şedinţei de deschidere a ofertelor *"comisia de evaluare atestă existenţa garanţiilor de participare pentru toate firmele ofertante"*.
- În cazul *licitaţiei deschise* organizate pentru *«Achiziţia de calculatoare»,* autoritatea contractantă a dispus ca propunerile tehnice să fie depuse, în vederea analizării, la un termen limită anterior celui al depunerii efective a ofertelor. În aceste condiţii, constituirea garanţiei de participare la procedura de achiziţie a devenit obligatorie doar pentru ofertanţii calificaţi din punct de vedere al îndeplinirii condiţiilor tehnice minimale.

Consecinţe:

- Descalificarea incorectă a unui ofertant poate conduce la atribuirea contractului de achiziţie publică la un preţ mai mare.
- Posibilitatea contestării şi anulării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziţie publică.
- Nerespectarea caracterului confidenţial al informaţiilor prezentate de către ofertanţi după prima etapă de verificare a îndeplinirii condiţiilor de calificare.
- Apariţia riscului de a efectua verificări inutile, în contextul în care cei declaraţi calificaţi din punct de vedere al condiţiilor tehnice minimale, nu îndeplinesc condiţiile de eligibilitate impuse prin DEPO.

Recomandări:

- Întocmirea procedurii specifice scrisă şi formalizată referitoare la deschiderea şi calificarea ofertelor.
- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea procedurilor şi actualizarea sistematică a acestora.
- Coroborarea fişelor posturilor salariaţilor cu atribuţiile stabilite prin procedurile elaborate.

Scanned with OKEN Scanner

- Asigurarea însușirii cadrului normativ și procedural de către salariații serviciului și influențarea evaluării anuale cu rezultatele activităților practice.

Echipa de auditori interni a examinat respectarea prevederilor legale privind deschiderea și calificarea ofertelor și a constatat neconcordanța între data precizată în anunțul de participare la licitație și data deschiderii propriu-zise a ofertelor și descalificarea incorectă a unor participanți la licitație.

În legătură cu aceste constatări, auditorii interni au recomandat responsabilizarea expresă a activității de deschidere și calificare a ofertelor.

5.3. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare

În practică, din analiza indirectă, a rezultat că această activitate se realizează cu respectarea cadrului normativ.

5.4. Încheierea contractului de achiziție publică

Concomitent cu efectuarea celorlalte testări, echipa de audit a examinat respectarea prevederilor legale în ceea ce privește existența avizelor (ștampile și semnături) din partea autorității contractante și a contractantului, pe ultima pagină a contractului.

Din evaluare a reieșit că deși, prevederile legislative în vigoare nu stipulează obligativitatea semnării contractului pe fiecare pagină, există riscul de a fi modificat conținutul anumitor file cu consecința diminuării obligațiilor contractantului. În caz de litigiu, autoritatea contractantă nu ar putea demonstra că furnizorul nu și-a îndeplinit obligațiile asumate, deoarece aceste obligații sunt cuprinse în paginile nesemnate ale contractului, care, eventual ar putea fi întocmite. În acest context, recomandăm introducerea în procedurile care se vor elabora a obligativității semnării contractelor pe fiecare pagină.

De asemenea, s-a constatat existența unor copii ale contractelor care nu au mențiunea „conform cu originalul". Această situație conduce la apariția riscului de a se difuza copii neconforme. Deoarece urmărirea contractelor și/sau certificarea pentru „bun de plată" se face pe baza copiilor, recomandăm necesitatea asigurării conformității acestora prin elaborarea normelor de lucru.

Aceste aspecte prezentate se încadrează în prevederile legale în vigoare privind desfășurarea activității de achiziții publice, dar bună practică în domeniu recomandă elaborarea procedurilor de lucru pentru toate activitățile desfășurate în cadrul entității și prin acestea să se completeze punctele slabe ale cadrului normativ cu elemente specifice entității.

5.5. Dosarul achiziției publice

În urma analizei efectuate cu privire la întocmirea dosarelor de achiziție publică, pentru fiecare contract atribuit, s-a constatat că la nivelul serviciului au fost constituite dosare care se completează pe măsura întocmirii, transmiterii sau primirii unor documente referitoare la atribuirea contractului de achiziție.

Scanned with OKEN Scanner

5.5.1. Neîntocmirea completă a dosarelor achiziţiilor publice pentru toate contractele încheiate – FIAP nr. 5.c.

Constatări:

Din analiza echipei de auditori interni au reieşit o serie de nereguli privind:

- existenţa de dosare care conţin originalele contractelor de achiziţii publice care în mod normal ar trebui să se regăsească la Direcţia Buget şi Contabilitate;
- unele dosare sunt incomplete, deoarece nu conţin documentele prevăzute de cadrul normativ, nerespectându-se astfel OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, art. 52, alin. 2, coroborat cu art. 50, alin 3 din normelor de aplicare, cu modificările şi completările ulterioare, respectiv:
- notele privind determinarea valorii estimate a achiziţiei, fără TVA;
- DEPO;
- Decizia de numire a comisiei de evaluare;
- copiile contractelor de achiziţii.

Consecinţe:

- Dificultate în găsirea unor documente datorită dosarelor incomplete;
- Posibilitatea pierderii/dispariţiei unor documente;
- Imposibilitatea urmăririi respectării procedurilor de achiziţie publică, fapt care conduce la nerespectarea cadrului legal în domeniu, fără a putea constata şi/sau preveni asemenea situaţii.

Recomandări:

- Elaborarea procedurii specifice scrise şi formalizate pentru întocmirea dosarelor achiziţiilor publice, care să cuprindă modul de constituire, de accesare, stocare şi utilizare a dosarelor arhivate.
- Desemnarea unui salariat din cadrul Serviciului Achiziţii Publice, prin completarea fişei postului, care va avea atribuţii şi competenţe pentru constituirea dosarelor achiziţiilor publice.
- Coroborarea atribuţiilor stabilite prin proceduri cu cele din fişele posturilor.
- Păstrarea la dosare numai a copiilor contractelor de achiziţie încheiate, cu specificarea *"conform cu originalul"*.
- Reconstituirea dosarelor pentru achiziţiile efectuate şi completarea acestora cu documentele prevăzute de cadrul normativ şi procedural, pentru ultimii trei ani. Informarea echipei de auditori interni cu rezultatele acţiunii de reconstituire a dosarelor de achiziţii de către persoanele responsabile cu aceste activităţi.

Din testarea efectuată, echipa de auditori interni a constatat că există şi dosare incorect constituite, şi ţinând cont de consecinţele acestei disfuncţionalităţi a recomandat elaborarea procedurilor scrise şi formalizate şi stabilirea responsabilităţilor asupra întregii acţiuni de constituire a dosarelor achiziţiilor publice. De asemenea, a recomandat verificarea constituirii corecte a tuturor dosarelor aferente achiziţiilor publice contractate în ultimii trei ani.

Scanned with OKEN Scanner

6. Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică

6.1. Studiul pieței, crearea bazei proprii de date

Din analiza indirectă a contractelor de achiziție publică încheiate prin proceduri de cerere de oferte s-a constatat că nu există baze de date proprii și complete, care să pună la dispoziție o ofertă corespunzătoare. De asemenea, nu există un istoric pentru fiecare furnizor și nu sunt definite în scris criterii de selecție a furnizorilor, aceștia fiind selectați de pe Internet și din Pagini aurii.

În același timp, nu se poate oferi asigurarea că se dispune de proceduri de lucru, de baze de date proprii, de mijloace pentru identificarea furnizorilor reprezentativi și cu competențe adecvate în ceea ce privește produsele/serviciile/lucrările de achiziționat și pentru garantarea unei concurențe reale, fapt care poate avea ca efect realizarea unor achiziții neavantajoase.

6.2. Constituirea și transmiterea Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO)

În general, în etapa de constituire a DEPO s-au prevăzut în conținutul caietelor de sarcini cerințele minime obligatorii pe care să le îndeplinească ofertele, specificațiile tehnice, criteriile de evaluare a ofertelor optându-se în cele mai multe cazuri asupra criteriului *„prețul cel mai scăzut"*, iar în rest asupra criteriului *„oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnico-economic"*.

6.2.1. Constituirea incompletă a Documentației pentru elaborarea și prezentarea ofertei (DEPO) – FIAP nr. 6.

Constatări:

Din analiza DEPO a rezultat:

- neprecizarea criteriului aplicat pentru atribuirea contractului de achiziții;
- specificații nelegale în caietul de sarcini, respectiv în cazul achiziționării de software de protecție antivirus, prin DEPO s-a specificat denumirea produsului, respectiv Symantec AntiVirus, GFI Download Security ver.6, sau similar, ceea ce contravine prevederilor art.37, alin.(2) din O.U.G. nr.60/2001 privind achizițiile publice, cu modificările și completările ulterioare, care *„interzice definirea în caietul de sarcini a unor specificații tehnice care indică o anumită origine/sursă de producție, procedee speciale, mărci de fabrică sau de comerț (...) care au ca efect favorizarea unuia sau mai multor ofertanți"*.

Consecințe:

- modificarea criteriilor după termenul de depunere al ofertelor în favoarea unui anumit ofertant;
- restrângerea ariei ofertanților;
- posibilitatea apariției de contestații și eventuale litigii cu ofertanții.

Scanned with OKEN Scanner

Recomandări:

- Elaborarea de proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora comisia de evaluare va verifica dacă DEPO a fost realizată în conformitate cu prevederile OMFP 1012/2001, OMFP 1013/2001 sau ale OMFP 1014/2001 privind achiziţiile publice.
- Stabilirea unor responsabili cu realizarea şi actualizarea procedurilor.
- Coroborarea atribuţiilor stabilite în proceduri cu cele atribuite prin fişele posturilor.
- Elaborarea proiectului DEPO de către persoane cu pregătire corespunzătoare şi care nu vor face parte din comisia de evaluare.
- Instruirea personalului cu atribuţii în domeniul achiziţiilor publice în vederea:
  - constituirii şi transmiterii DEPO
  - însuşirii şi aplicării corecte a legislaţiei privind achiziţiile publice în spiritul eliminării caracterului interpretabil al acesteia.

Datorita constatării privind constituirea incompletă a DEPO, echipa de audit intern recomandă organizarea de instruiri periodice cu personalul serviciului privind această activitate şi elaborarea unor proceduri de control care să vină în sprijinul comisiei de evaluare care verifică respectarea conformităţii realizării DEPO.

7. Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică

7.1. Anunţul/Invitaţia de participare

În cazul aplicării procedurii de cerere de ofertă în vederea achiziţionării de produse/servicii/lucrări trebuie transmise invitaţii de participare la cel puţin 5 furnizori, invitaţii care să cuprindă elemente de identificare a produsului, data limită pentru depunerea ofertelor etc.

7.1.1. Nerespectarea sistemului de prezentare al anunţurilor/invitaţiilor de participare la licitaţii – FIAP nr. 7.

Constatări:

- Invitaţiile de participare nu au fost transmise în toate cazurile la cel puţin 5 furnizori/executanţi/prestatori de la care există premisele obţinerii celor mai bune oferte.
- Invitaţiile de participare nu informează întotdeauna cu privire la data limită pentru depunerea ofertelor.
- Publicarea anunţurilor de participare pentru toate achiziţiile s-a făcut în acelaşi cotidian.
- De asemenea, echipa de audit intern a constatat că, în toate cazurile, în aplicarea procedurii de cerere de ofertă s-a uzitat de art.28 din *OUG nr.60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare,* conform căruia autoritatea contractantă trebuie să publice anunţul privind aplicarea procedurii de cerere de ofertă şi într-o publicaţie de circulaţie naţională, caz în care poate atribui *contractul de achiziţie publică şi în situaţia prezentării unui singur ofertant.*

Scanned with OKEN Scanner

Consecințe:
- Baza de selecție a ofertelor este mai mică, (de regulă nefiind mai mult de doi ofertanți pentru fiecare achiziție), reducându-se posibilitatea asigurării unui preț mai bun/performanțe tehnice mai mari pentru subiectul achiziției.
- Posibilitatea limitării numărului ofertanților, respectiv aria lor restrângându-se proporțional cu cota de piață a acestui cotidian.
- Posibilitatea contestării și anulării procedurii pentru atribuirea contractului de achiziție publică.

Recomandări:
- Întocmirea procedurii specifice, scrisă și formalizată, referitoare la anunțurile/invitațiile de participare
- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea și actualizarea sistematică a procedurii.
- Asigurarea coroborării responsabilităților din fișele posturilor cu procedura elaborată.
- Realizarea verificării de către șeful Serviciului Achiziții Publice a însușirii cadrului normativ de către salariații serviciului și influențarea evaluării anuale cu rezultatele practice obținute de aceștia.

În urma analizei efectuate, auditorii interni au depistat disfuncționalități privind sistemul de prezentare al anunțurilor/invitațiilor de participare, și anume faptul că nu este respectat numărul minim de posibili ofertanți invitați, astfel încât oferta câștigătoare să poată fi una dintre cele mai avantajoase de pe piață, iar multiplele posibilități de publicitate sunt reduse la minimum prevăzut de cadrul normativ, care, de asemenea limitează numărul ofertanților înscriși în competiție.

În consecință, recomandarea auditorilor interni a fost de responsabilizarea realizării acestei activități, prin întocmirea unei proceduri de lucru specifice și asigurarea coroborării sarcinilor din fișele posturilor cu procedurile elaborate.

7.2.Dreptul de a solicita clarificări la DEPO

În perioada auditată nu au existat solicitări privind unele clarificări asupra DEPO întocmită de entitatea contractantă.

8. Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziție publică

8.1. Deschiderea și calificarea ofertelor

În practică aceste activități s-au realizat prin respectarea cadrului normativ.

8.2. Examinarea și evaluarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câștigătoare

După analiza modului de primire a ofertelor, comisia de evaluare a procedat la deschiderea acestora respectându-se data prevăzută în anunțul de participare și s-a întocmit Procesul-verbal de deschidere a ofertelor.

În continuare, comisia de evaluare a verificat conținutul ofertelor în sensul concordanței acestora cu cerințele solicitate prin cererea de ofertă si în toate cazurile a

Scanned with OKEN Scanner

constatat ca s-au respectat prevederile legale, respectiv au fost întocmite hotărâri ale comisiei de evaluare în care au fost nominalizaţi ofertanţii calificaţi, cât şi cei desemnaţi câştigători în urma adjudecării licitaţiei .

8.2.1. Clasificarea ofertelor în vederea stabilirii ofertei câştigătoare – FIAP nr. 8a.

Constatări:

În conţinutul DEPO aferent *Dosarului nr. 5 al achiziţiei de servicii de întreţinere şi reparaţii climatizoare* au fost constatate unele deficiente:

- În *Fişa de date a achiziţiei* pentru *factorul financiar de evaluare* „tariful manoperei/ora de lucru la intervenţiile accidentale/lot" au fost acordate 300 puncte, iar în algoritmul de calcul prezentat în DEPO punctajul maxim a fost de 150 de puncte.
- De asemenea, pentru valoarea minimă a criteriului „eşantion de piese de schimb/unitate de aer condiţionat" s-a acordat punctajul maxim de 150 de puncte. În formula de calcul a punctajelor intermediare acestei valori minime a factorului financiar i-au fost acordate 300 de puncte.
- Datorită diferenţelor mari dintre valorile înscrise în *Fişele de date* prezentatele de ofertanţi, erorile de calcul nu au influenţat clasificarea ofertelor în funcţie de acest criteriu.
- Pentru valoarea maximă a *factorului tehnic de evaluare* „asigurarea cu piese de schimb pe perioada îndelungată (minim 9 luni)" au fost acordate 150 de puncte. În oferta tehnico-economică SC AER COM SA a ofertat termenul de 120 de luni, adică 10 ani, pentru care a primit punctajul maxim.

De subliniat că, oferta SC AER COM SA privind manopera/ora servicii prestate a fost substanţial mai mică decât a celorlalţi ofertanţi şi în final nu a câştigat licitaţia.

Consecinţe:

- Depunctarea nefondată a unor ofertanţi care au respectat cerinţa minimă din DEPO care duce la favorizarea celorlalţi.
- Echipa de audit îşi exprimă rezerve cu privire la exactitatea informaţiilor prezentate la a doua constatare, având în vedere faptul că nici o societate comercială nu îşi gestionează ineficient lichidităţile financiare investind în stocuri şi influenţând negativ indicatorii viteza de rotaţie a activelor circulante, lichiditatea globală şi rata de finanţare a activelor circulante pe baza fondului de rulment.
- Posibilitatea apariţiei de contestaţii şi eventuale litigii cu ofertanţii.

Recomandări:

- Elaborarea unei proceduri scrise şi formalizate în ceea ce priveşte aplicarea prevederilor DEPO pentru stabilirea ofertei câştigătoare şi actualizarea sistematică a acesteia.
- Stabilirea unui responsabil cu elaborarea şi actualizarea procedurilor.
- Coroborarea responsabilităţilor stabilite prin proceduri cu cele atribuite prin fişele posturilor.
- Realizarea unui sistem de pregătire profesională cu personalul Serviciului Achiziţii Publice, viitori membrii în comisiile de evaluare, în ceea ce priveşte aplicarea prevederilor DEPO pentru stabilirea ofertei câştigătoare.

Scanned with OKEN Scanner

- Întocmirea unor proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora să se poată verifica respectarea prevederilor DEPO privind stabilirea clasamentului ofertelor şi implicit stabilirea câştigătorului.
- Realizarea unei instruiri periodice cu personalul de execuţie de către seful serviciului şi influenţarea evaluărilor anuale cu rezultatele acestora.
- Constituirea unei echipe de control şi verificarea tuturor licitaţiilor din ultimul an, pentru a constata dacă aceste erori de calcul pentru stabilirea ofertei câştigătoare au fost întâmplătoare sau se prezintă deja ca o practică în cadrul compartimentului achiziţii.
- Analiza rezultatelor acestei acţiuni de control, luarea măsurilor care se impun şi informarea echipei de auditori interni.

Echipa de auditori interni a constat nereguli în stabilirea clasamentului ofertelor participante la licitaţii şi a recomandat o pregătire susţinută şi continuă a salariaţilor serviciului, ca potenţiali membrii în comisiile de evaluare.

De asemenea, pentru a uşura şi asigura corectitudinea calculelor efectuate în vederea stabilirii ofertei câştigătoare s-a recomandat întocmirea de proceduri de control, scrise şi formalizate, şi stabilirea responsabilităţilor adecvate pentru monitorizarea implementării acestora.

8.3. Încheierea contractului de achiziţie publică

În legătură cu întocmirea contractelor de achiziţii publice, echipa de auditori interni a constatat o problemă, cu posibile consecinţe negative asupra fondurilor publice alocate achiziţiilor. Din aceste considerente, în afară de elaborarea unui FIAP *(Fişa de identificare şi analiza a problemei)* s-a procedat şi la întocmirea unui FCRI *(Formular de constatare şi raportare a iregularităţilor)*, problemă care fiind o potenţială iregularitate care a fost comunicată şefului structurii de audit intern în termenul prevăzut de cadrul normativ, respectiv 24 de ore, iar acesta, la rândul său, a comunicat conducerii în următoarele 48 de ore.

8.3.1. Încălcarea clauzelor privind actualizarea/revizuirea preţurile din contractele de achiziţii public – FIAP nr. 8b.

Constatări:

Din analiza Dosarului de achiziţie publică nr. 8 s-a constatat:

● La contractul de servicii nr. X/2001, atribuit de autoritatea contractantă ofertantului SC ECOLOGIA SRL au fost încheiate clauze privind actualizarea şi/sau revizuirea valorii prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer, pentru întreaga perioadă de valabilitate a contractului, 2003-2005, respectiv creşterea anuală a tarifului pe mc cu 5% (tariful de pornire, pentru anul 2003, a fost de 80.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA).

În anul 2004, societatea prestatoare înaintează autorităţii contractante un *memoriu justificativ*, în urma căruia stabileşte tariful prestaţiei lunare la 100.000 lei/mc fără TVA, începând cu ianuarie 2005.

Tot în 2004 se înregistrează pe adresa autorităţii contractante un *act adiţional* prin care se stabileşte că tariful prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer să fie de 100.000 lei mc începând cu ianuarie 2005, fără TVA. Actul adiţional a fost găsit semnat doar de prestator.

Scanned with OKEN Scanner

Corespunzător clauzelor contractuale, pentru anul 2005, al treilea an din perioada de valabilitate a contractului, tariful trebuia să fie de 88.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

De asemenea, la contract, în mod inexplicabil, se mai încheie un *act adiţional* cu acelaşi număr şi dată, dar cu conţinut diferit în ceea ce priveşte tariful pentru anul 2005, respectiv 125.000 lei/mc, fără TVA.

În consecinţă, pentru anul 2005, diferenţa nejustificată prin clauzele contractuale a fost de 37.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

- Din verificarea efectuată de către echipa de audit la firma prestatoare, s-a constatat că în anul 2005, aceasta a practicat mai multe tarife de la 75.000 lei la 125.000 lei mc. Pentru majoritatea instituţiilor publice s-a practicat tariful maxim.

Consecinţe:

Posibilitatea prejudicierii entităţii prin inexistenţa unor clauze de actualizare/revizuire adecvate. Spre exemplu în situaţia de mai sus autoritatea contractantă a plătit în plus în anul 2005 suma de 45.000.000 lei.

Recomandări:

- Întocmirea unor proceduri de control (check-list) cu ajutorul cărora să se poată verifica respectarea prevederilor contractuale.
- Elaborarea unei proceduri scrise şi formalizate în ceea ce priveşte încheierea contractului de achiziţie publică şi derularea ulterioară a contractelor ce depăşesc perioada unui an.
- Asigurarea responsabilităţilor prevăzute în proceduri prin fişele posturilor.
- Realizarea unui sistem de pregătire profesională cu personalul compartimentului achiziţii şi influenţarea cu rezultatele acestuia a evaluărilor anuale.

Echipa de auditori interni, în baza acestui FIAP, a elaborat şi FCRI, pe care l-a transmis managementului general în vederea acţionării în timpi reali, şi prezentat în cele ce urmează.

FORMULAR DE CONSTATARE ŞI RAPORTARE A IREGULARITĂŢILOR

Constatare:

În urma misiunii de audit intern, efectuată la *Serviciul Achiziţii Publice* din cadrul *Direcţiei Administrative şi Patrimoniu,* în perioada 01.03-05.05.2005, la *Dosarul achiziţiei publice nr. 8*, s-au constatat următoarele:

La contractul de servicii nr. X/2001, atribuit de autoritatea contractantă ofertantului SC ECOLOGIA SRL au fost încheiate clauze privind actualizarea şi/sau revizuirea valorii prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer, pentru întreaga perioadă de valabilitate a contractului, 2003-2005, respectiv creşterea anuală a tarifului pe mc cu 5% (tariful de pornire, pentru anul 2003, a fost de 80.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA).

În anul 2004, societatea prestatoare înaintează autorităţii contractante un *memoriu justificativ*, în urma căruia stabileşte tariful prestaţiei lunare la 100.000 lei/mc fără TVA, începând cu ianuarie 2005.

Scanned with OKEN Scanner

Tot în 2004 se înregistrează pe adresa autorităţii contractante un *act adiţional* prin care se stabileşte ca tariful prestaţiei de evacuare şi depozitare a gunoiului menajer să fie de 100.000 lei mc începând cu ianuarie 2005, fără TVA. Actul adiţional a fost găsit semnat doar de prestator.

Corespunzător clauzelor contractuale, pentru anul 2005, al treilea an din perioada de valabilitate a contractului, tariful trebuia să fie de 88.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

De asemenea, la contract, în mod inexplicabil, se mai încheie un *act adiţional* cu acelaşi număr şi dată, dar cu conţinut diferit în ceea ce priveşte tariful pentru anul 2005, respectiv 125.000 lei/mc, fără TVA.

În consecinţă, pentru anul 2005, diferenţa nejustificată prin clauzele contractuale a fost de 37.000 lei/mc gunoi menajer, fără TVA.

Datorită acestor iregularităţi, autoritatea contractantă a plătit în plus în anul 2005 suma de 45.000.000 lei.

Echipa de auditori interni, din verificarea efectuată la firma prestatoare a constatat că, în anul 2003, aceasta a practicat mai multe tarife de la 75.000 lei la 125.000 lei mc, iar pentru majoritatea instituţiilor publice a practicat tarife maximale, evident cu acordul contractanţilor.

Acte normative încălcate:

- OUG nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare – art. 41, alin (3) si (7).
- HG nr. 461/2001 pentru aprobarea normelor de aplicare a Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 60/2001 privind achiziţiile publice, cu modificările şi completările ulterioare – art. 51^2, alin. (3).

Recomandări:

Deoarece au fost angajate cheltuieli suplimentare nejustificate, propunem recuperarea sumei de 45.000.000 lei, de la SC ECOLOGIA SRL. În eventualitatea în care suma nu se poate recupera de la SC ECOLOGIA SRL, directorul Direcţiei Administrativ şi Patrimoniu va stabili, în vederea recuperării, persoanele responsabile de derularea contractului care, deşi aveau cunoştinţă de prima formă a contractului, au înaintat, spre aprobare conducerii autorităţii contractante un act adiţional cu acelaşi număr şi dată, dar cu tarife diferite de cele stabilite prin contract.

Faptul ca a fost aprobat, conduce la ideea că nu există o procedură pentru această activitate, astfel conducerea a semnat pe încredere, fără a verifica contractul.

De asemenea, recomandăm elaborarea unei proceduri scrise şi formalizate şi stabilirea unui responsabil de procedură.

9. Administrarea contractului de achiziţie publică

9.1. Dosarul de urmărire a derulării contractului încheiat

9.2. Constatarea minusurilor sau plusurilor la recepţie

Scanned with OKEN Scanner

9.3. Certificarea şi verificarea facturilor

Pentru evaluarea administrării contractelor de achiziţii publice încheiate, auditorii interni au procedat la intervievarea unui salariat din cadrul Serviciului Achiziţii Publice. S-a constatat astfel, că responsabilitatea urmăririi derulării unui contract, ulterior încheierii lui, este a şefului echipei care a contribuit la desfăşurarea întregii proceduri pentru atribuirea acestui contract. Acesta are ca responsabilităţi:

- verificarea corectitudinii etapelor de decontare, funcţie de specificul achiziţiei contractate;
- recepţia *obiectului* contractului de achiziţie publică şi întocmirea documentelor justificative;
- urmărirea respectării termenelor plăţilor intermediare la contract şi conformitatea facturilor şi ordinelor de plată;
- nedepăşirea valorii contractului etc.

Din analiză, auditorii interni au evaluat ca funcţională activitatea de administrare a contractelor de achiziţii publice încheiate de entitatea publică.

III. CONCLUZII

Prezentul *proiect de Raport de audit intern* a fost întocmit în baza Listei centralizatoare a obiectelor auditabile, a Programului de audit şi a Programului de intervenţie la faţa locului, a constatărilor efectuate, în timpul colectării şi prelucrării informaţiilor, şi în timpul muncii pe teren. Toate constatările au la baza probe de audit obţinute pe baza testelor efectuate consemnate în documentele de lucru (liste de control, foi de lucru, interviuri, note de relaţii) întocmite de auditorii interni şi însuşite de factorii de management ai entităţii.

Echipa de auditori interni pe baza testărilor şi analizelor efectuate evaluează **Activitatea de achiziţii publice** conform grilei:

Nr. crt.	Obiectivul	Apreciere		
		Funcţional	De îmbunătăţit	Critic
1.	Organizarea activităţii de achiziţii publice	X		
2.	Programul de achiziţii publice		X	
3.	Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		X	
4.	Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică	X		
5.	Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică			X

Scanned with OKEN Scanner

6.	Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		X	
7.	Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică		X	
8.	Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică			X
9.	Cai de atac	-	-	-
10.	Administrarea contractului de achiziţie publică	X		

Evaluarea are la baza discuţiile care au avut loc, cu privire la recomandările auditorilor interni, în şedinţele de închidere şi conciliere ale misiunii, apreciate de către participanţi, ca fiind realiste şi fezabile.

De asemenea, considerăm că rezultatele evaluării auditorilor interni privind **Activitatea de achiziţii publice** se înscriu în parametri normali pentru această perioadă de implementare a funcţiei de audit intern în entităţile publice.

În consecinţă, apreciem că prin implementarea recomandărilor echipei de audit intern activitatea de achiziţii va cunoaşte o ameliorare semnificativă.

Structura auditată are obligaţia să întocmească *Programul de acţiune în vederea implementării recomandărilor* şi să raporteze echipei de auditori interni, periodic, stadiul de implementare al acestora.

Data:

Auditori interni,
Comănescu Cristian
Băcescu Ana

Supervizat,
Petrescu Aurel

11.14. Transmiterea proiectului raportului de audit intern

Proiectul Raportului de audit intern se prezintă structurii auditate care poate răspunde în termen de 15 zile de la primirea raportului.

Scopul înaintării proiectului este de a da posibilitate entităţii auditate să analizeze proiectul şi să formuleze un punct de vedere asupra constatărilor şi recomandărilor auditului.

Proiectul de Raport de audit intern transmis la entitatea auditată trebuie să fie complet, cu toate dovezile asupra faptelor, constatărilor, recomandărilor şi concluziilor la care se face referire.

În sinteză, procedura *Transmiterea proiectului de Raport de audit intern* se prezintă astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Conducătorul compartimentului de audit intern	- Transmite proiectul Raportului de audit intern la entitatea auditată.
Entitatea/structura auditată	- Analizează proiectul de Raport de audit intern. - Solicită, dacă este cazul, o Reuniune de conciliere. - Transmite punctul de vedere la proiectul Raportului de audit intern în termen de 15 zile de la primirea Proiectului.
Auditorii Conducătorul compartimentului de audit intern	- Revăd răspunsurile de la entitatea auditată. - Discută, dacă este cazul, pregătirea unei Reuniuni de conciliere.
Auditorii	- Precizează în Raportul de audit intern aspectele reținute din punctul de vedere al entității auditate, dacă este cazul. - Îndosariază punctul de vedere al entității auditate, în Dosarul permanent, Secțiunea B.

11.15. Reuniunea de conciliere

La solicitarea entității auditate auditorii pregătesc Reuniunea de conciliere, în vederea reanalizării constatărilor şi recomandărilor formulate.

Scopul Reuniunii de conciliere este acceptarea constatărilor şi recomandărilor formulate de către auditori în proiectul Raportului de audit intern şi prezentarea calendarului de implementare a recomandărilor.

În sinteză, procedura *Reuniunii de conciliere* se prezintă astfel:

Auditorii	- Pregătesc, în termen de 10 zile de la primirea punctului de vedere al entității auditate, Reuniunea de conciliere. - Informarea entității auditate asupra locului şi datei Reuniunii de conciliere - Întocmesc Minuta reuniunii de conciliere.
Auditorii Entitatea auditată	- Analizează constatările şi concluziile din Proiectul raportului de audit în vederea acceptării recomandărilor formulate.

Scanned with OKEN Scanner

11.16. Raportul de audit intern

Fiecare misiune de audit intern se finalizează prin întocmirea unui Raport de audit intern, care este adus la cunoștința celor auditați și este semnat de către conducătorul care a aprobat misiunea de audit.

Raportul de audit intern se întocmește pe baza *proiectului de Raport de audit* intern și trebuie să includă eventualele modificări discutate și convenite în cadrul *Reuniunii de conciliere.*

Raportul de audit intern va fi însoțit de *Sinteza constatărilor și recomandărilor*, care se recomandă să cuprindă 3-7 pagini, funcție de volumul acestuia.

Raportul de audit intern în formă finală, incluzând și punctele de vedere ale entității auditate se consideră complet și se pregătește pentru tipărire și difuzare.

Auditorii interni rămân responsabili pentru asigurarea unei prezentări de înaltă calitate a Raportului de audit intern și întocmirea unei liste corecte și complete de difuzare.

În sinteză, procedura P15 privind elaborarea *Raportului de audit intern final*, este următoarea:

Supervizorul	- Supervizează activitățile realizate de către auditori. - Semnează Raportul de audit intern pe ultima pagină.
Auditorii	- Constată că toate modificările aprobate la proiectul de Raport sunt efectuate; - Finalizează Raportul de audit intern; - Constată dacă lista de difuzare este completă și corectă. - Semnează Raportul de audit intern pe fiecare pagină.

Notă:

*Datorită faptului că, în cadrul **Ședinței de conciliere**, constatările și recomandările echipei de auditori interni au fost acceptate de cei auditați, dar și datorită faptului că aceștia au prezentat **Planul de acțiune și Calendarul de implementare al recomandărilor** care a fost discutat și agreat de echipa de auditori interni, **proiectul Raportului de audit intern** a rămas definitiv și a devenit **Raport de audit intern final.***

*În aceste condiții, echipa de auditori interni a pregătit **Raportul de audit intern** pentru managementul general, dar și o **Sinteza a raportului de audit intern** pe care o prezentam în cele ce urmează.*

Scanned with OKEN Scanner

SINTEZA
RAPORTULUI DE AUDIT INTERN

I. INTRODUCERE

Misiunea de audit intern privind *Activitatea de achiziţii publice* din cadrul entităţii publice s-a desfăşurat conform prevederilor *Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, Normelor generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003* şi a *Normelor specifice aprobate de conducerea entităţii.* Misiunea a fost cuprinsă în *Planul de audit intern pe anul 2005*, şsi a fost realizată de auditorii interni: Comănescu Cristian, auditor superior şi Băcescu Ana, auditor principal.

II. CONCLUZII

Echipa de auditori interni în baza *Programului de audit intern*, a testărilor şi analizei efectuate evaluează *Activitatea de achiziţii publice* din cadrul entităţii, după cum urmează:

Nr. crt.	Obiectivul	Opinie		
		Funcţional	De îmbunătăţit	Critic
1.	*Organizarea activităţii de achiziţii publice*	X		
2.	*Programul de achiziţii publice*		X	
3.	*Pregătirea aplicării procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*		X	
4.	*Lansarea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*	X		
5.	*Derularea procedurii de licitaţie deschisă pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*			X
6.	*Pregătirea aplicării procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*		X	
7.	*Lansarea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*		X	
8.	*Derularea procedurii de cerere de oferte pentru atribuirea contractului de achiziţie publică*			X
9.	*Căi de atac*	-	-	-
10.	*Administrarea contractului de achiziţie publică*	X		

Scanned with OKEN Scanner

III. CONSTATĂRI ŞI RECOMANDĂRI

Principalele constatări şi recomandări rezultate din evaluare sunt:

Constatare 1: Programul de achiziţii publice al entităţii, pe anul 2005, este fundamentat necorespunzător. *(FIAP nr. 2.a.)*

Recomandare 1:

Echipa de auditori interni propune stabilirea unui responsabil cu elaborarea *Programului de achiziţii publice,* care să aibă atribuţii clare privind solicitarea referatelor de necesitate de la structurile din cadrul entităţii, verificarea conformităţii, centralizarea şi prioritizarea achiziţiilor din cadrul acestora.

De asemenea, auditorii interni consideră necesară implementarea unui sistem de pregătire profesională a personalului implicat în activitatea de planificare, care să fie realizat de responsabilul cu elaborarea *Programului de achiziţii publice.*

Constatare 2:

Schimbarea *procedurii de licitaţie deschisă* în alte tipuri de proceduri, cum ar fi: *cererea de oferte*, *negocierea cu o singură sursă* sau chiar *cumpărare directă*, prin divizarea plafonului în sume parţiale mai mici. Din analiză a reieşit că aceasta este o practică frecventă în cadrul entităţii auditate. *(FIAP nr. 2.b.)*

Recomandare 2:

Numirea unei persoane care să aibă responsabilitatea verificării timp de 6 luni, de la data finalizării misiunii de audit intern, a sistemului de selectare al procedurilor de atribuire a contractelor de achiziţii publice.

Constituirea unei echipe de control pentru verificarea pe ultimul an a licitaţiilor realizate, în vederea evaluării consecinţelor care au afectat entitatea în cazurile de divizare a valorii totale în sume parţiale mai mici şi schimbarea tipului de licitaţie.

Constatare 3:

Unele persoane numite prin ordin, de conducere, pentru a face parte din comisiile de evaluare pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice, nu au participat în comisii şi nu au semnat declaraţiile de confidenţialitate şi declaraţiile de imparţialitate, sau le-au semnat ulterior, după deschiderea ofertelor. *(FIAP nr. 3.b.)*

Recomandare 3:

Ataşarea unei anexe, la ordinul de numire al membrilor comisiilor de evaluare pentru atribuirea contractelor de achiziţii publice, cu atribuţiile ce le revin în această calitate, pe care să le semneze de luare la cunoştinţă.

Constatare 4:

Întocmirea incompletă a dosarelor de achiziţii publice pentru toate contractele încheiate. *(FIAP nr. 5.c.)*

Scanned with OKEN Scanner

Recomandare 4:

Desemnarea unui salariat care să aibă prin fişa postului responsabilitatea de a verifică completitudinea dosarelor privind achiziţiile publice întocmite în cadrul compartimentului, conform legii.

Stabilirea unei echipe pentru verificarea dosarelor achiziţiilor publice constituite în ultimii trei ani şi asigurarea completării acestora într-un termen rezonabil, dacă este cazul.

Constatare 5:

Încălcarea clauzelor privind actualizarea/revizuirea preţurilor din contractele de achiziţii publice încheiate. *(FIAP nr. 8b)*

Recomandare 5:

Completarea procedurilor existente cu prevederi clare şi responsabilităţi adecvate pentru a evalua nerespectarea acestora.

Stabilirea unei persoane pentru elaborarea procedurilor, monitorizarea respectării şi actualizării sistematice a acestora.

Recomandare generală

Elaborarea procedurilor, scrise şi formalizate, pentru toate activităţile care se desfăşoară în cadrul *Serviciului Achiziţii Publice* prin dezvoltarea si completarea cadrului normativ. De asemenea, pentru activităţile de elaborare a procedurilor să se stabilească responsabilii cu realizarea, monitorizarea implementării lor şi actualizarea periodică.

Precizam că în *Sinteza* au fost prezentate FIAP-urile reprezentative, în număr de cinci, dar *Raportul de audit intern* cuprinde 10 FIAP-uri şi un FCRI care a fost transmis managerului general, pentru instrumentare, înainte de finalizarea misiunii de audit intern.

Data:

Auditori interni,
Comănescu Cristian
Băcescu Ana

Supervizat,
Petrescu Aurel

11.17. Difuzarea raportului de audit public intern

Şeful compartimentului de audit intern transmite raportul de audit intern finalizat, împreună cu rezultatele concilierii şi punctul de vedere al entităţii auditate conducătorului entităţii publice care a aprobat misiunea, pentru analiză şi avizare. După avizare, raportul de audit intern, în copie va fi comunicat structurii auditate.

Curtea de Conturi a României are acces la rapoartele de audit intern în timpul verificărilor pe care le efectuează.

Raportul de audit intern trebuie să fie însoţit şi de o Sinteză a constatărilor şi recomandărilor.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru instituția publică mică, Raportul de audit intern este transmis spre avizare conducătorului acesteia.

În sinteză, procedura *P16 privind Difuzarea Raportului de audit intern* este următoarea:

Auditorii	- Transmit Raportul de audit intern, rezultatele concilierii și punctul de vedere al entității auditate la conducătorul compartimentului de audit intern care a aprobat misiunea. - Pentru instituția publică mică Raportul de audit intern se transmite conducătorului acesteia spre avizare.
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Semnează și transmite Raportul de audit intern conducătorului entității auditate.
Conducătorul entității care a aprobat misiunea de audit intern	- Analizează și avizează Raportul de audit intern.
Auditorii	- Transmit entității auditate o copie a Raportului de audit intern. - Transmit la U.C.A.A.P.I. sau la organul ierarhic superior o informare despre recomandările care nu au fost avizate, însoțită de documentația de susținere.

11.18. Urmărirea recomandărilor

Obiectivul acestei etape este asigurarea că recomandările din raportul de audit intern sunt aplicate întocmai la termenele stabilite și în mod eficace, iar conducerea a evaluat riscul de neaplicare a acestor recomandări.

Urmărirea recomandărilor de către auditorii interni este un proces prin care se constată caracterul adecvat, eficacitatea și oportunitatea acțiunilor întreprinse de către conducerea entității auditate pe baza recomandărilor din Raportul de audit intern.

Structura de audit intern va comunica conducătorului entității publice stadiul implementării recomandărilor și va raporta progresele înregistrate în implementarea recomandărilor.

În sinteză, procedura privind *Urmărirea recomandărilor* se prezintă astfel:

Auditorii	- Întocmesc Fișa de urmărire a recomandărilor; - Verifică implementarea recomandărilor la termenele stabilite.

Scanned with OKEN Scanner

Entitatea/structura auditată	- Transmite auditorilor, la termenele stabilite, o *Notă de informare cu privire la stadiul implementării recomandărilor din Raportul de audit intern*;
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Transmite, la UCAAPI sau la organul ierarhic superior, stadiul progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor; - Dacă nu sunt respectate termenele de implementare, informează conducătorul entității publice.

Responsabilitatea structurii auditate în aplicarea recomandărilor constă în:
- elaborarea unui *Plan de acţiune*, însoţit de un *Calendar* privind implementarea acestuia;
- transmiterea la structura de audit a *Planului de acţiune* şi a *Calendarului* privind implementarea acestuia:
- nominalizarea activităţilor ce se vor realiza pentru a asigura implementarea recomandărilor;
- stabilirea responsabililor pentru fiecare recomandare;
- stabilirea termenelor de realizare a recomandărilor;
- punerea în practică a recomandărilor;
- comunicarea periodică a stadiului progresului acţiunilor.
- evaluarea rezultatelor obţinute.

Structura de audit intern verifică şi raportează la organul ierarhic imediat superior sau la U.C.A.A.P.I. asupra progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor şi, de asemenea, comunică stadiul implementării recomandărilor conducătorului entităţii publice.

Modelul privind întocmirea ***Fişei de urmărire a recomandărilor*** este următorul:

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P17: Urmărirea recomandărilor

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIȘA DE URMĂRIRE A RECOMANDĂRILOR

ENTITATEA PUBLICĂ		**Serviciul Achiziții Publice**			**Data: 31.08.2006**
Serviciul Audit Intern		**Misiunea de audit public intern:** *Activitatea de achiziții publice*			**Raport de audit nr. X/ 2006**
Rec No.	**Recomandarea**	**Implementat**	**Parțial implementat**	**Neimplementat**	**Data planificată/ Data implementării**
1.	Elaborarea procedurilor specifice care reglementează activitatea de achiziții publice		X		31.12.2006
2.	Asigurarea coroborării atribuțiilor și responsabilităților stabilite prin fișele posturilor cu procedurile specifice	X			31.12.2006
3.	Stabilirea unui responsabil cu elaborarea *Programului* de achiziții publice.		X		Data scadentă legală pt. elaborare plan
4.	Ordinul de numire al comisiei de evaluare să aibă în anexă atribuțiile și responsabilitățile fiecărei funcții din comisie, implicit ale secretarului comisiei cu sarcina verificării semnării declarațiilor de confidențialitate și imparțialitate înainte de deschiderea ofertelor.	X			15.07.2006
5.	Existența unei proceduri privind modul de lucru al membrilor comisiilor de evaluare în activitatea de achiziții publice.	X			31.08.2006
6.	Stabilirea unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanți.		X		31.07.2006
7.	Efectuarea de instruiri, de către șeful Serviciului achiziții publice cu personalul, pentru		X		31.07.2006

Scanned with OKEN Scanner

	cunoaşterea şi interpretarea corectă a legislaţiei.				
8.	Stabilirea unui responsabil cu transmiterea răspunsului la clarificările la DEPO solicitate de ofertanţi.	X			30.06.2006
9.	Desemnarea unui salariat din cadrul Serviciului achiziţii publice, prin completarea fişei postului, care va avea atribuţii şi competenţe în întocmirea dosarelor achiziţiilor publice;	X			30.09.2006
10.	Reconstituirea dosarelor pentru achiziţiile efectuate în ultimii trei ani.		X		31.12.2006
11.	Realizarea verificării de către şeful Serviciului achiziţii publice a însuşirii cadrului normativ de către salariaţii serviciului şi influenţarea evaluării anuale cu rezultatele instruirilor periodice.	X			30.09.2006
12.	În cazurile în care în urma procedurii de licitaţie prin cerere de oferte nu se primesc cel puţin 2 oferte corespunzătoare, să se repete procedura		X		31.07.2006
13.	În toate cazurile în care se fac achiziţii publice să se urmărească elaborarea unui caiet de sarcini care să cuprindă toate caracteristicile tehnice şi alte caracteristici, astfel încât produsul achiziţionat să corespundă necesităţilor	X			31.12.2006
n.	.....	....	....	.....	.....

Instrucţiuni	
1. Introduceţi recomandările de audit după cum sunt prezentate în Raportul de audit	***Entitatea/structura auditată:*** *Serviciul Achiziţii Publice*
2.Verificaţi coloana corespunzătoare: implementat, parţial implementat, neimplementat	***Data şi semnătura conducătorului:*** *Radu Nicolae*
3. Introduceţi data planificată pentru implementare în Raportul de audit şi data implementării	***Auditor:*** *Comanescu Cristian, Bacescu Ana*
	Data şi semnătura:

Scanned with OKEN Scanner

11.19. Supervizarea

Supervizarea reprezintă activitatea de îndrumare, consiliere, supraveghere şi verificare efectuată de către supervizor asupra activităţii echipei de audit, se realizată pe tot parcursul derulării misiunii de audit intern prin semnarea documentelor întocmite.

Scopul activităţii de supervizare este asigurarea că obiectivele misiunii de audit intern au fost atinse în condiţii de calitate, şi se materializează în:

- oferă instrucţiunile necesare derulării misiunii de audit intern;
- verifică executarea corectă a programului misiunii de audit intern;
- verifică existenţa elementelor probante;
- verifică dacă redactarea Raportului de audit intern (atât cel intermediar, cât şi cel final) este concisă, clară şi se efectuează la termenele fixate.

Conducătorul compartimentului de audit intern sau persoana desemnată de către acesta, este responsabil cu supervizarea misiunii de audit intern.

În sinteză, procedura privind *Supervizarea* se prezintă astfel:

Auditorii	- Prezintă conducătorului compartimentului de audit intern documentele din Dosarul permanent al misiunii de audit intern.
Conducătorul compartimentului de audit intern	- Oferă instrucţiunile necesare (adecvate) derulării misiunii de audit intern; - Verifică executarea corectă a Programului de audit intern; - Verifică existenţa elementelor probante; - Supervizează FIAP-urile; - Verifică dacă redactarea Raportului de audit intern este exactă, clară, concisă; - Verifică dacă Raportul de audit intern este elaborat la termenul fixat.

Procedura de supervizare se concretizează în elaborarea ***Listei de supervizare a documentelor***, conform modelului.

Scanned with OKEN Scanner

Procedura P18: Supervizarea

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

LISTA DE SUPERVIZARE A DOCUMENTELOR

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Avizat: Petrescu Aurel

Nr. crt.	Lucrarea	Propunerea sefului structurii de audit/supervizorului misiunii, ca urmare a revizuirii documentului	Răspunsul auditorilor interni	Revizuirea de către seful structurii de audit/ supervizorul misiunii de audit a răspunsurilor auditorilor
1.	Declarația de independență	Există o incompatibilitate. Este propusă o altă persoană în echipa de audit.		De acord
2.	Programul intervenției la fața locului	Nu există concordanță la obiectivul nr. 5 față de Tematica în detaliu	Obiectivul a fost refăcut în program	De acord
3.	FIAP nr. 8b	Se constată o pagubă și nu există fișa de iregularitate	S-a întocmit FCRI	De acord
...	...			
n.	Proiect de Raport de audit intern	La pag. 7, alin. «constatarea nu are la bază dovezi». Se solicită reanalizarea constatărilor.	S-au reanalizat constatările și paragraful a fost eliminat	De acord

11.20. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității

Conducătorul compartimentului de audit intern trebuie să elaboreze *Programul de asigurare și îmbunătățire a calității* sub toate aspectele activității de audit, prin respectarea normelor metodologice generale și specifice, a Codului etic al profesiei, a Standardelor și a bunei practici internaționale de către toți auditorii interni.

Programul de asigurare și îmbunătățire a calității realizează o evaluare prin adoptarea unui proces permanent de supraveghere a eficacității globale și a activității de calitate.

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de evaluare a funcționalității auditului intern se realizează sistematic și periodic prin evaluări interne și evaluări externe.

11.20.1. Evaluarea internă

Evaluarea internă constă în supervizarea realizării misiunii de audit intern, prin efectuarea de controale permanente de către conducătorul compartimentului de audit intern, prin care acesta examinează eficacitatea normelor de audit intern și dacă procedurile de asigurare a calității misiunii de audit sunt aplicate în mod corespunzător, garantând calitatea raportului de audit intern.

Supervizarea va permite depistarea deficiențelor în anumite etape/proceduri din derularea misiunii și va permite inițierea de activități de îmbunătățire a viitoarelor misiuni de audit intern și asigurarea perfecționării profesionale a auditorilor implicați prin planificarea unor acțiuni de pregătire profesională.

Evaluarea internă a auditorilor se realizează după fiecare misiune de audit intern. Aceasta se formalizează prin întocmirea *Fișei de evaluare a misiunii de audit intern*, conform modelului de mai jos și se arhivează în Dosarul permanent, Secțiunea D, *Supervizarea*.

Modelul privind întocmirea ***Fișei de evaluare a misiunii de audit intern*** este următorul:

Procedura – P18: Supervizarea

ENTITATEA PUBLICĂ
Serviciul Audit Intern

FIȘA DE EVALUARE A MISIUNII DE AUDIT INTERN

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziții publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-3112.2005
Perioada misiunii: 01.02.2006-15.04.2006
Auditor evaluat: Comănescu Cristian/Băcescu Ana
Luat la cunoștință:
Întocmit: Petrescu Aurel
Data: 15.04.2006

Scanned with OKEN Scanner

Bugetul de timp efectiv: 255 ore	Bugetul de timp planificat: 255					
	1	2	3	4	5	Observaţii
În etapa de pregătire a misiunii, auditorul a identificat riscurile şi controalele prevăzute pentru procesele legate de obiectivele de audit şi a estimat corespunzător riscurile activităţii				X		
Programele de audit au fost elaborate în vederea îndeplinirii obiectivelor misiunii în cadrul bugetului de timp alocat				X		*A fost necesar să se lucreze peste orele de program*
Obiectivul auditului, scopul, procedurile şi bugetul au fost reanalizate în mod constant pentru a asigura o eficientă folosire a resurselor de audit			X			
A existat o bună comunicare între auditor şi auditat şi între auditor şi conducerea structurii de audit intern;					X	
A existat o bună comunicare între auditor şi conducerea structurii de audit intern					X	
Au fost luate în considerare perspectivele şi nevoile auditaţilor în procesul de audit				X		
Au fost atinse obiectivele de audit într-o manieră eficientă şi la timp				X		
Auditaţii au avut posibilitatea să revadă constatările şi recomandările când au fost identificate problemele					X	
Normele de audit intern, au fost respectate				X		
Constatările de audit demonstrează analize profunde şi concluzii, respectiv sunt formulate recomandări practice pentru probleme identificate				X		
Comunicările scrise au fost clare, concise, obiective şi corecte				X		
Există probe de audit care să susţină concluziile auditorului					X	
Procedurile de audit utilizate au avut ca rezultat dovezi suficiente, competente, relevante şi folositoare				X		
Documentele au fost completate în mod corespunzător şi în conformitate cu normele de audit intern				X		
Bugetul de timp a fost respectat					X	
Nivel de productivitate personală al auditorului intern.				X		

Evaluarea internă a misiunii de audit intern mai poate fi realizată şi de *conducerea entităţii auditate* căreia i se înaintează un chestionar de evaluare prin care i se solicită să prezinte *o apreciere asupra desfăşurării misiunii de evaluare* şi a modului de implicare al auditorilor interni pe parcursul misiunii.

Scanned with OKEN Scanner

Evaluarea misiunii de audit intern de către structura auditată este formalizată prin *Fişa de evaluare a misiunii de audit intern* întocmită de către entitatea/structura auditată. De asemenea, acest document se arhivează în Dosarul permanent, Secţiunea D, *Supervizarea*.

Modelul privind întocmirea ***Fişei de evaluare a misiunii de audit intern de către structura auditată*** este următorul:

Misiunea de audit: *Activitatea de achiziţii publice*
Perioada auditată: 01.01.2005-31.12.2005
Perioada misiunii: 01.02.2006-15.04.2006
Auditor evaluat: Comănescu Cristian/Băcescu Ana
Luat la cunoştinţă:
Întocmit: Radu Nicolae, sef Serviciu Achiziţii Publice
Data: 15.04.2006

FIŞA DE EVALUARE A MISIUNII DE AUDIT INTERN DE CĂTRE STRUCTURA AUDITATĂ

Nr. crt.	Obiectiv auditat	Note					Obs.
		1	2	3	4	5	
1.	Obiectivele de audit au fost comunicate clar la începutul misiunii				X		
2.	Au fost furnizate suficiente informaţii privind misiunea de efectuat					X	
3.	Misiunea a contribuit la obţinerea de rezultate sau la îmbunătăţirea unora deja existente					X	
4.	Misiunea a beneficiat de direcţii clare şi precise privind modul de desfăşurare				X		
5.	Obiectivele de audit stabilite au fost în concordanţă cu activităţile desfăşurate				X		
6.	Constatările au fost prezentate într-o manieră logică, structurată, dinamică şi interesantă					X	
7.	S-a răspuns în toate cazurile la întrebările legate de misiunea de audit, iar răspunsurile au condus la obţinerea de concluzii relevante				X		
8.	Misiunea a fost desfăşurată adecvat, intervenţia la fata locului a privit doar obiectivele stabilite şi comunicate				X		
9.	A existat un feed-back pe tot parcursul misiunii, iar acesta a fost util în găsirea de soluţii la probleme					X	

Scanned with OKEN Scanner

10.	Cum evaluaţi în general misiunea de audit				X		
11.	Consideraţi că obiectivele de audit stabilite au privit activităţile cu riscuri majore				X		
12.	În desfăşurarea misiunii de audit au fost prezentate constatările şi recomandările când au fost identificate probleme					X	
13.	A existat o bună comunicare între auditor şi auditat					X	
14.	Auditorii au avut un comportament adecvat şi profesional					X	
15.	Ce v-a plăcut cel mai mult pe timpul misiunii de audit – descrieţi cel puţin 3 aspecte care v-au plăcut cel mai mult - *claritatea recomandărilor* - *conduita auditorilor interni* - *calitatea discuţiilor*						
16.	Ce v-a plăcut cel mai puţin pe timpul misiunii de audit – descrieţi cel puţin 3 aspecte care v-au plăcut cel mai puţin *Întâlnirile pe parcursul misiunii au fost limitate, nu întotdeauna din vina auditatului.*						
17.	Ce obiective de audit consideraţi că nu au fost atinse în totalitate din cele comunicate *Nu sunt comentarii.*						
18.	Ce obiective de audit consideraţi că ar fi necesar a fi cuprinse în programul viitor de audit *Calitatea procedurilor privind achiziţiile publice elaborate în urma recomandărilor.*						
19.	Alte comentarii						

Tabelele de mai sus vor fi completate ţinând cont de următorul sistem de punctaj:
1 pentru nesatisfăcător;
2 pentru slab;
3 pentru satisfăcător;
4 pentru bine;
5 pentru foarte bine.

Notă:
În practică se va urmări ca pentru orice notare sub 3 să se solicite explicaţii scrise

11.20.2. Evaluarea externă

Evaluarea externă a funcţionalităţii activităţii de audit intern se realizează de U.C.A.A.P.I., D.A.P.I. şi organul ierarhic superior pentru structurile din subordine prin verificarea respectării normelor metodologice generale şi

Scanned with OKEN Scanner

specifice, a Standardelor de audit intern, a bunei practici recunoscute în domeniu şi a Codului etic al profesiei.

Activitatea de evaluare externă a activităţii de audit intern, în România, conform cadrului normativ general, se realizează o dată la 5 ani, ocazie cu care, în funcţie de necesităţi, se iniţiază măsuri corective în colaborare cu conducătorul entităţii evaluate în cauză.

*

* *

În speranța că prezentul ghid practic va constitui pentru cei interesați un suport pentru realizarea misiunilor de audit intern la un nivel corespunzător bunei practici recunoscută în domeniu, aşteptăm aprecierile şi eventual sugestiile dumneavoastră, de care vom încerca să ținem cont cu ocazia elaborării viitoarelor lucrări.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 12

RELAȚIA AUDITULUI INTERN CU AUDITUL EXTERN

12.1. Necesitatea colaborării profesionale a auditorilor

Pornind de la realitatea ca atât auditul intern cât şi auditul extern sunt pe acelaşi „front", duc aceeaşi „bătălie", indiferent că utilizează metodologii diferite de auditare, se impune susținerea reciprocă ca o condiție a eficienței activității. În acelaşi timp, trebuie să recunoaştem că dezvoltarea relațiilor dintre cele două importante activități are la bază tradiția şi cultura națională, iar lipsa de colaborare dintre cele două sisteme este considerată istorică.

Totuşi, auditul intern şi auditul extern trebuie să înceapă o colaborare efectivă, să aducă acel plus de valoare aşteptat, din ambele zone şi să scape de teama existențialistă care le afectează în prezent.

Scopul colaborării între auditul intern şi auditul extern ar trebui să aibă ca temelie cel puțin următoarele argumente:

- ✓ conştientizarea managementului privind necesitatea implementării funcției de audit intern în cadrul propriilor entități;
- ✓ asigurarea suplimentară ca auditul intern este independent;
- ✓ asumarea implementării auditului intern;
- ✓ conştientizarea mai completă a riscurilor, atât de către management cât şi de către auditori;
- ✓ reducerea la minimum a suprapunerilor;
- ✓ schimburi profesionale de probleme;
- ✓ pregătiri profesionale comune;
- ✓ mobilitatea personalului între cele două structuri;
- ✓ coroborarea planurilor şi a programelor de audit;
- ✓ împărtăşirea informațiilor utile şi asigurarea unei comunicări eficiente;
- ✓ înțelegerea de către fiecare parte a rolului celeilalte;
- ✓ clarificarea mai atentă a celor două activități;
- ✓ eliminarea rivalităților instituționale sau chiar a competiției dintre cele două activități;
- ✓ punerea unei presiuni mai mici asupra entităților auditate;
- ✓ crearea unei culturi comune a auditului în sectorul public;

✓ realizarea unor compatibilităţi reale cu structurile similare europene.

Scopul Curţii de Conturi a României - CCR este şi acela de a analiza existenţa şi funcţionalitatea sistemului de control intern, ceea ce înseamnă că va evalua activitatea de audit intern şi va asigura astfel feed-back-ul acestei funcţii a entităţii.

Colaborarea între structurile care efectuează audit intern şi cele care efectuează audit extern implică o serie întreagă de AVANTAJE atât pentru cele două părţi, cât şi pentru entităţile auditate.

În primul rând, auditul intern are o mai bună înţelegere a riscurilor din cadrul entităţilor unde funcţionează şi pot furniza informaţii utile în acele zone auditului extern.

În al doilea rând, auditul intern este mai implicat în cunoaşterea entităţii, având acces la informaţii la care auditul extern nu poate ajunge şi din aceste considerente colaborarea este imperios necesară. La rândul său, auditul intern prin colaborarea cu auditul extern poate să-şi îmbunătăţească metodologiile de intervenţie pe teren, să-şi dezvolte programele de testare şi să se folosească de asigurarea pe care o dă auditul extern entităţii auditate.

Comunicarea reciprocă şi colaborarea interactivă aduce beneficii nu numai acestora dar şi pentru entitatea auditată şi pentru cele două profesii de auditori interni şi auditori externi.

Comitetele de audit intern, acolo unde există, ar trebui să încurajeze această colaborare pe principiul complementarităţii profesiei având în vedere că, lucrând împreună, există avantaje reale. De asemenea, acestea ar trebui să aibă în vedere nu numai împărtăşirea cunoştinţelor privind misiunile de audit realizate, dar şi o posibilă aliniere a standardelor de comportament ale celor două profesii.

Realizarea unui audit de calitate presupune existenţa unei comunicări adecvate ale ambelor părţi şi contribuie la întărirea relaţiilor de colaborare şi, în timp, la obţinerea încrederii reciproce.

Deviza ambelor structuri de audit ar trebui să fie aceea de a juca un rol activ în schimbarea şi implementarea sistemelor de management şi control intern în cadrul entităţilor şi aceasta se poate realiza numai dacă există o stare de spirit potrivită.

În sinteză, atingerea acestor principii presupune:

- comunicarea permanentă care poate reprezenta cheia succesului;
- profesionalism şi respect pentru entităţile auditate prin eliminare în totalitate a suprapunerilor;
- existenţa unei dorinţe de împărtăşire a constatărilor;
- colaborarea eficientă, utilă pentru ambele părţi, dar şi pentru entitatea auditată;

Scanned with OKEN Scanner

- comunicarea şi schimbul reciproc de informaţii care va contribui la organizarea mai bine a activităţilor şi la oferirea unei calităţi crescute a muncii;
- necesitatea creşterii încrederii reciproce între cele două structuri de audit;
- ***deviza de bază*** ar trebui să fie: COLABORARE ŞI COMUNICARE.

În baza acestor considerente, auditul intern trebuie să diminueze auditurile de conformitate şi să se îndrepte tot mai mult spre realizarea unor audituri de sistem, deoarece auditul extern este mai interesat de acest gen de misiuni, care îi poate orienta mai bine activitatea proprie. În acelaşi timp, misiunile de audit de sistem sunt mai utile şi pentru activitatea de evaluare a riscurilor de către management şi de către auditorii interni.

Realizarea acestor obiective va impune, în mod obligatoriu, realizarea unor întâlniri de lucru sistematice pentru elaborarea unui protocol de colaborare între cele două categorii de auditori.

Considerăm că auditul extern trebuie să fie cel care să aibă iniţiativă în această colaborare, având în vedere necesităţile de evaluare anuală a entităţilor publice şi logica de a porni, în această evaluare, de la constatările şi recomandările auditului intern.

Auditul extern se poate desfăşura sub forma auditurilor financiare şi a auditului performanţei, motiv pentru care în evaluarea eficienţei sistemului de control trebuie să se bazeze pe rapoartele auditul intern.

Desigur posibilităţile de colaborare sunt multiple şi se impune ca mereu să fie regândite funcţie de evoluţia tehnicilor şi instrumentelor de audit, dar şi buna practică recunoscută în domeniu.

12.2. Termenii unui eventual protocol dintre auditul extern şi auditul intern din sectorul public

Activitatea de audit intern şi cea de audit extern din România au ca ţel comun contribuţia la buna gestionare a constituirii şi utilizării fondurilor publice.

În evoluţia celor două activităţi, nu de puţine ori, intersectarea misiunilor de audit a fost benefică amândurora, acestea completându-se reciproc la nivel informal, dar şi prin faptul că rezultatele activităţii uneia dintre ele a fost iniţiatorul şi/sau declanşatorul activităţii celeilalte. De asemenea, ca o apreciere a muncii auditorilor angrenaţi într-un sistem sau altul, aceştia au contribuit la implementarea recomandărilor celorlalţi, deşi aceste atribuţii nu erau stabilite anticipat ca fiind obligatorii.

Având în vedere ţelul comun, considerăm că cele două tipuri ale auditului trebuie să se afle într-o perfectă complementaritate, respingând exclusivismul de orice fel.

Scanned with OKEN Scanner

Prin luare în considerare a acestor realităţi, Curtea de Conturi a României - C.C.R. în calitate de instituţie supremă de audit şi Ministerul Finanţelor Publice, prin U.C.A.A.P.I, în calitate de organ de specialitate al administraţiei publice centrale care elaborează, conduce şi aplică o strategie unitară în domeniul auditului intern, în sectorul public pot să conlucreze îndeaproape pentru a asigura stabilitatea şi complementaritatea celor două sisteme de audit şi a componentelor acestora.

Această colaborare transpusă printr-un *Protocol pentru cooperare în domeniul activităţii de audit,* care să fie structurată pe mai multe capitole, care să statueze în principal următoarele:

- coordonarea metodologică în domeniul auditului public în România;
- coordonarea planurilor de activitate pentru auditul intern din entităţile publice cu cel al C.C.R.;
- asigurarea schimbului de informaţii în procesul de auditare;
- realizarea pregătirii profesionale unitare a auditorilor.

A. Coordonarea metodologică comună în domeniul auditului public în România va conduce pe de-o parte la creşterea încrederii C.C.R. în calitatea activităţii de audit intern, care se poate baza pe rapoartele auditorilor interni şi în acelaşi timp poate să le utilizeze ca puncte de plecare în activitatea proprie. Pe de altă parte, structurile de audit intern îşi pot reorienta propriile activităţi funcţie de constatările şi opiniile auditului extern, asigurându-se astfel evitarea dublării eforturilor şi resurselor alocate de către cele două instituţii de audit.

Protocolul de cooperare pentru realizarea coordonării metodologice ar trebui să se refere la următoarele:

- cooperare reciprocă, cu maximă operativitate, pentru elaborarea şi actualizarea normelor curente şi a intenţiilor legislative privind îmbunătăţirea cadrului normativ;
- transmiterea comentariilor reciproce asupra cadrului procedural şi existenţa disponibilităţii de a accepta comentariile şi de a le include în normele proprii, cu respectarea judecăţii profesionale şi păstrarea independenţei;
- realizarea întâlnirilor periodice între specialişti pentru dezbaterea anumitor soluţii metodologice comune în vederea înţelegerii profunde a acestora;
- dezvoltarea metodologiilor comune pe baza analizei riscului, care să permită focalizarea activităţii de audit pe domeniile cheie ale entităţii publice.

B. Coordonarea planurilor de activitate ale structurilor de audit ale entităţilor publice cu cele ale C.C.R cu scopul de a preveni suprapuneri ale activităţilor de audit, dar şi pentru a se completa reciproc, prin identificarea şi evaluarea riscurilor rezultate, astfel încât să poată fi auditate arii cât mai extinse ale sistemelor din sectorul public.

Scanned with OKEN Scanner

În activitatea de coordonare a planurilor se impune respectarea unor principii generale, precum:
- evitarea suprapunerii perioadelor de control/audit;
- misiunile de audit extern, de regulă, să fie ulterioare misiunilor de audit intern;
- stabilirea misiunilor de audit de interes comun, a obiectivelor acestora şi a termenelor de realizare.

Considerăm că documentele rezultate din activitatea de audit intern, datorită cuprinderii unor informaţii sensibile şi cu acces restrâns, trebuie aduse la cunoştinţa auditului extern numai dacă sunt solicitate în mod expres de către preşedintele C.C.R. ordonatorilor principali de credite, respectiv directorii Camerelor de Conturi pentru ordonatorii secundari şi terţiari de credite. În această situaţie, administratorii rapoartelor de audit vor permite consultarea acestora numai cu avizul ordonatorului de credite principal/secundar/terţiar, după caz.

Protocolul de colaborare ar trebui să stabilească şi un calendar comun pentru definitivarea proiectelor planurilor de audit intern pentru anul următor, corelate cu planul de activitate propriu al C.C.R.

C. Asigurarea schimbului de informaţii în procesul de auditare determină necesitatea informării reciproce asupra modului de desfăşurare propriu-zisă a misiunilor de audit şi asupra constatărilor deosebite din cuprinsul rapoartelor de audit.

Din aceste considerente, în situaţia apariţiei în timpul derulării misiunilor de audit a unor grave suspiciuni privind existenţa unui management defectuos sau a unor cazuri de fraudă, structurile de audit intern şi cele de audit extern, funcţie de nivelul la care se situează entitatea auditată, se impune să se informeze reciproc, dar cu respectarea principiului independenţei. De asemenea, în vederea realizării practice a schimbului de informaţii, părţile vor proceda la transmiterea reciprocă a constatărilor importante din rapoartele de audit, cu acordul managerilor.

De asemenea, în spiritul celor expuse mai sus, părţile se vor invita reciproc pentru a participa la şedinţele de închidere a misiunilor de audit, în situaţiile în care consideră necesară prezenţa celeilalte părţi şi se vor informa despre modul de implementare al recomandărilor şi concluziilor formulate în cadrul misiunilor de audit.

D. Realizarea pregătirii profesionale unitare a auditorilor interni şi externi se impune a se realiza în mod sistematic cu scopul de a utiliza eficient rezultatele activităţii celeilalte entităţi, în vederea atingerii obiectivelor prestabilite. În vederea realizării scopurilor specifice, considerăm necesitatea instituirii unui sistem de colaborare privind cel puţin:

Scanned with OKEN Scanner

- invitarea reciprocă a auditorilor celor două structuri la cursurile organizate sub egida acestora, inclusiv la acele inițiative ale Uniunii Europene care se referă la controlul și protejarea intereselor financiare ale acesteia;
- organizarea de dezbateri, seminarii pe teme de interes comun privind analiza riscurilor, modul de utilizare al tehnicilor și instrumentelor de audit, sisteme de implementare a recomandărilor și concluziilor ș.a.;
- transmiterea reciprocă a materialelor și informațiilor cu caracter de noutate din sfera auditului ș.a.

În vederea asigurării atingerii acestor obiective, apreciem necesitatea permanentizării activității unui grup de lucru să aibă și inițiativa realizării acestui protocol de colaborare.

Considerăm că profesioniștii din cele două domenii sunt conștienți de complementaritatea activităților într-o societate tot mai specializată, în care sunt tot mai necesare organisme de contact, care să funcționeze ca interfețe între diversele entități publice sau profesionale.

UCAAPI se declară deschisă oricăror proiecte concrete de acțiune pentru dezvoltarea auditului în România, dar și pentru alinierea la exigențele și standardele internaționale, ceea ce va contribui la o mai bună comunicare între instituțiile noastre și organismele naționale, regionale și internaționale.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 13

SISTEMUL DE ATESTARE A AUDITORILOR INTERNI ÎN ROMÂNIA

În România, începând cu anul 1999 în sistemul public de control intern, la recomandarea Comisiei Europene, a apărut o nouă profesie, cea de auditor intern.

Inițial, compartimentele de audit intern au fost constituite prin reorganizarea structurilor de control financiar de gestiune din cadrul entităților publice. Această transformare a controlorilor/revizorilor de gestiune în auditori interni a avut efecte pozitive prin faptul că noile structuri de audit intern au existat și au început să funcționeze, dar a avut și consecințe negative deoarece o parte dintre controlori/revizori au avut senzația că li s-a schimbat doar numele, nu și activitatea ce trebuie desfășurată, iar marea majoritate a managementului au considerat auditul intern ca o structură de control. Aceste probleme care au creat confuzie cu privire la cele două profesii au avut o rezolvare în timp.

În etapa de consolidare a funcției de audit intern în care ne aflăm considerăm că toate categoriile de profesioniști, inclusiv managerii, au început să facă diferențiere între activitățile de control/inspecție/revizie și cea de audit intern.

Datorită existenței posturilor de auditor intern în schemele organizatorice din sistemul public, dar și datorită acordării unui spor de complexitate a muncii de 25% la salariul de bază multe persoane doresc să intre în această nouă categorie de specialiști, cea a auditorilor interni.

Până în prezent trecerea profesioniștilor din activitatea de control în activitatea de audit intern s-a realizat pe bază de „curriculum vitae" și această modalitate de acoperire a necesarului de auditori interni fără o testare prealabilă a avut o serie de repercursiuni negative deoarece s-a considerat ca fiind o reîncadrare, prin faptul că activitatea de control are componente care au o serie de obiective asemănătoare cu auditul intern.

Activitatea de audit intern este o activitate complexă, presupune o bună pregătire generală, implică relații permanente cu managementul de linie și cu managementul general și nu în ultimul rând o disponibilitate în pregătirea sistematică pentru fiecare misiune de audit intern.

În acelaşi timp, în activitatea auditorilor interni şi în relaţia acestora cu managementul, trebuie să se observe o creştere adecvată, de la o perioadă la alta, şi o implicare efectivă în problemele cu care se confruntă entitatea în vederea atingerii obiectivelor prestabilite, pentru a putea vorbi de concepte noi cum ar fi: managementul riscurilor, valoare adăugată, conducere corporatistă ş.a.

Din aceste motive, funcţia de auditor intern este „vânată", dar atunci când apar oportunităţi mai bine plătite auditorii interni din sistem caută să se transfere spre acele zone şi din aceste considerente se impune găsirea unor soluţii pentru crearea unei relaţii de stabilitate între entitate, responsabilii managementului şi auditorii interni.

Având în vedere importanţa şi necesitatea activităţii auditorilor interni, cel puţin în cadrul entităţilor publice, pentru asigurarea stabilităţii acestora considerăm necesară realizarea unei atestări a auditorilor interni.

Atestarea la care ne referim este o ***atestare la nivel naţional*** *pentru întreaga masă a auditorilor interni din sistem, dar şi al acelora care doresc să practice această profesie.*

Atestarea auditorilor interni din sistemul public, pe care o propunem, nu are legătură cu certificarea auditorilor interni prin sistemele internaţionale, care reprezintă o atestare pentru „elitele" care îşi desfăşoară activitatea în domeniul auditului intern şi o pot obţine numai cei care se implică într-o pregătire corespunzătoare.

În acelaşi timp, auditorii interni certificaţi din România care sunt în număr foarte mic, nu mai au nevoie de această certificare naţională pentru a practica profesia de auditor intern.

În acest fel, entitatea va fi interesată să investească în pregătirea profesională sistematică a auditorilor interni, în vederea valorificării experienţei dobândite de aceştia în activitatea practică, iar auditorii interni au o siguranţă a viitorului profesiei lor, ceea ce îi va determina, la rândul lor, să se implice, într-o mai mare măsură, în problemele entităţilor şi să propună soluţii viabile. Desigur că rămâne în continuare posibilitatea de a se transfera la alte entităţi pentru „mici" avantaje, dar aceasta va fi mult mai redusă datorită investiţiei pe care au realizat-o în profesie pe specificul entităţii unde funcţionează.

Luând în considerare faptul că atestarea poate fi obţinută şi de persoane din afara sistemului, interesate de profesia de auditor intern, implicarea în profesie va fi mai rapidă, acestea având deja atestarea naţională, iar managementul va beneficia de persoanele care au făcut o opţiune privind activitatea de audit intern şi nu caută doar un loc de muncă.

Desigur că această pregătire profesională presupune anumite costuri care se vor justifica atunci când va începe să funcţioneze eficient parteneriatul dintre entitate şi auditorii interni în sensul ca aceasta să susţină în totalitate sau în parte aceste costuri.

Scanned with OKEN Scanner

Concret, propunem ca atestarea auditorilor interni din sistem, dar şi din afara sistemului, să se realizeze printr-o ***activitate gen masterat****, specifică învățământului superior din România.*

Această activitate trebuie să înceapă prin stabilirea universităților care vor putea organiza asemenea masterate cu respectarea curriculelor universitare, recunoscute de buna practică în domeniu şi a modalităților de finalizare a acestora. Universitățile stabilite vor fi în diferite zone geografice, pentru a evita costuri exagerate cu deplasarea cursanților, dar care se angajează să susțină activitatea la un nivel profesional apropiat de solicitările standardelor internaționale.

Curriculele universitare vor fi realizate de universități, în colaborare cu reprezentanții M.F.P. având structura pe trei semestre pentru a fi recunoscute internațional, avizate de Ministerul Educației şi Cercetării, iar la susținerea proiectelor de dizertație, pentru obținerea diplomei de master, vor participa în comisiile de examen şi specialişti din cadrul M.F.P.

Avantajul acestui sistem, pe care îl propunem, îl reprezintă faptul că la organizarea concursurilor pentru ocuparea posturilor vacante de auditori interni din sistem pot participa şi tineri absolvenți, care au obținut deja atestatul de auditor intern. De asemenea, posesorii atestatului se pot bucura de acesta şi pentru cariera profesională.

În România, în 2005 s-a înființat Asociația Auditorilor Interni din România (A.A.I.R.), afiliată a I.I.A. – USA, având scopul de a se implica în sprijinirea celor interesați în obținerea certificării internaționale a auditorilor interni.

A.A.I.R., în acest moment, nu are capacitatea de a organiza o activitate de atestare a întregului corp de auditori interni din sistemul public şi nici preocupare pentru asigurarea pregătirii profesionale continue de care au nevoie auditorii interni. Din aceste considerente am fost obligați să propunem acest ***sistem de atestare națională al auditorilor interni din sistemul public****, dar şi al celor care doresc să intre în acest sistem.*

Desigur că sistemul propus, constituie şi un inconvenient, în special pentru auditorii care nu mai sunt interesați de pregătire prin sistemul de master, motiv pentru care vom propune ca persoanele care mai au 5 ani până la pensionare să nu mai fie obligate să se implice în această atestare.

În acelaşi timp, considerăm că sistemul de atestare propus poate fi îmbunătățit prin acceptarea şi a altor modalități similare de atestare a auditorilor interni.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Anexa 1

STANDARDELE DE AUDIT INTERN

● Standardele de calificare

STANDARDE DE AUDIT INTERN			
Standarde de calificare	**Standarde de implementare**	**Engleză**	**Română**
1000		**Purpose, Authority, and Responsibility** The purpose, authority, and responsibility of the internal audit activity should be formally defined in a charter, consistent with the Standards, and approved by the board.	**Scopul, autoritatea şi responsabilitatea** Scopul, autoritatea şi responsabilitatea activităţii de audit intern trebuie să fie definită oficial într-o cartă, compatibilă cu standardele şi aprobată de conducere.
	1000.A1	The nature of assurance services provided to the organization should be defined in the audit charter. If assurances are to be provided to parties outside the organization, the nature of these assurances should also be defined in the charter.	Natura serviciilor de asigurare furnizate organizaţiei trebuie să fie definite în carta auditului. Dacă asigurările sunt furnizate unor terţi din afara organizaţiei, natura acestor asigurări trebuie să fie definite de asemenea în cartă.
	1000.C1	The nature of consulting services should be defined in the audit charter.	Natura serviciilor de consultanţă trebuie să fie definite în carta auditului.
1100		**Independence and Objectivity** The internal audit activity should be independent, and internal auditors should be objective in performing their work.	**Independenţă şi obiectivitate** Activitatea de audit intern trebuie să fie independentă şi auditorii interni trebuie să fie obiectivi în desfăşurarea muncii lor.

	1110	**Organizational Independence** The chief audit executive should report to a level within the organization that allows the internal audit activity to fulfill its responsibilities.	**Independenţă organizaţională** Conducătorul auditului intern trebuie să raporteze la acel nivel al organizaţiei care permite îndeplinirea responsabilităţilor activităţii de audit intern.
	1110.A1	The internal audit activity should be free from interference in determining the scope of internal auditing, performing work, and communicating results.	Activitatea de audit intern trebuie să fie lipsită de interferenţe în determinarea obiectivelor auditului intern, în desfăşurarea muncii (atribuţiilor) şi în comunicarea rezultatelor.
	1120	**Individual Objectivity** Internal auditors should have an impartial, unbiased attitude and avoid conflicts of interest.	**Obiectivitatea auditorului** Auditorul intern trebuie să fie imparţial, neafectat de factori externi în atitudinea sa şi să evite conflictele de interese.
	1130	**Impairments to Independence or Objectivity**	**Reducerea independenţei sau obiectivităţii**
	1130.A1	If independence or objectivity is impaired in fact or appearance, the details of the impairment should be disclosed to appropriate parties. The nature of the disclosure will depend upon the impairment. Internal auditors should refrain from assessing specific operations for which they were previously responsible. Objectivity is presumed to be impaired if an auditor provides assurance services for an activity for which the auditor had responsibility within the previous year.	Dacă independenţa sau obiectivitatea este redusă, în fapt sau în aparenţă, detaliile reducerii acestora trebuie comunicate şi părţilor interesate. Natura acestei comunicări depinde de reducerea înregistrată. Auditorii interni trebuie să se abţină în a evalua operaţii specifice pentru care au fost anterior responsabili. Obiectivitatea se presupune a fi redusă, dacă un auditor efectuează servicii de asigurare pentru o activitate pe care a îndeplinit-o cu mai puţin de un an în urmă.
	1130.A2	Assurance engagements for functions over which the chief audit executive has responsibility should be overseen by a party outside the internal audit activity.	Garantarea misiunilor pentru funcţiile peste care şeful auditului este responsabil trebuie să fie supravegheate de altcineva din afara activităţii de audit intern.
	1130.C1	Internal auditors may provide consulting services relating to operations for which they had previous responsibilities.	Auditorii interni pot furniza servicii de consultanţă referitoare la operaţiuni pentru care au fost anterior răspunzători.

Scanned with OKEN Scanner

	1130.C2	If internal auditors have potential impairments to independence or objectivity relating to proposed consulting services, disclosure should be made to the engagement client prior to accepting the engagement.	Dacă auditorilor interni li se reduce potențial independența sau obiectivitatea referitor la serviciile de consultanță (consiliere), comunicarea trebuie să fie făcută obligatoriu clientului (beneficiarului) înainte de acceptarea misiunii.
1200		**Proficiency and Due Professional Care** Engagements should be performed with proficiency and due professional care.	**Atenția acordată competenței și obligațiilor profesionale** Obligațiile trebuie să fie îndeplinite cu competență și conștiință profesională.
	1210	**Proficiency** Internal auditors should possess the knowledge, skills, and other competencies needed to perform their individual responsibilities. The internal audit activity collectively should possess or obtain the knowledge, skills, and other competencies needed to perform its responsibilities.	**Competența** Auditorii interni trebuie să posede cunoștințe, aptitudini și alte abilități necesare îndeplinirii responsabilităților lor individuale. Activitatea de audit intern colectivă (în echipă) trebuie să posede sau să dobândească cunoștințe, aptitudini și alte abilități necesare realizării responsabilităților sale.
	1210.A1	The chief audit executive should obtain competent advice and assistance if the internal audit staff lacks the knowledge, skills, or other competencies needed to perform all or part of the engagement.	Șeful auditului intern trebuie să obțină păreri competente și asistență, dacă personalului din cadrul structurii de auditul intern îi lipsesc cunoștințele, aptitudini sau alte elemente de competență necesare efectuării în întregime sau în parte a obligațiilor.
	1210.A2	The internal auditor should have sufficient knowledge to identify the indicators of fraud but is not expected to have the expertise of a person whose primary responsibility is detecting and investigating fraud.	Auditorul intern trebuie să aibă suficiente cunoștințe în identificarea indiciilor de fraudă, dar nu se presupune a avea experiența unei persoane a cărei principală responsabilitate este de a detecta și investiga frauda.
	1210.C1	The chief audit executive should decline the consulting engagement or obtain competent advice and assistance if the internal audit staff lacks the knowledge, skills, or other competencies needed to perform all or part of the engagement.	Șeful auditului intern trebuie să refuze misiunile, iar dacă nu, atunci trebuie să obțină un sfat competent și asistență, dacă personalului său îi lipsesc cunoștințele, aptitudinile sau competența necesară pentru îndeplinirea, totală sau parțială, a obligațiilor.

Scanned with OKEN Scanner

	1220	**Due Professional Care** Internal auditors should apply the care and skill expected of a reasonably prudent and competent internal auditor. Due professional care does not imply infallibility.	**Conştiinţă profesională** Auditorilor interni trebuie să li se ceară atenţie şi aptitudini presupuse unui auditor intern prevăzător (precaut) şi competent. Conştiinţa profesională nu implică infailibilitatea auditorului.
	1220.A1	The internal auditor should exercise due professional care by considering the:	Auditorul intern trebuie să îşi exercite cu conştiinţă profesiunea având în vedere:
		• Extent of work needed to achieve the engagement's objectives.	• volumul de muncă necesar realizării obiectivelor;
		• Relative complexity, materiality, or significance of matters to which assurance procedures are applied.	• complexitatea relativă, materialitatea sau importanţa materialului asupra căruia s-au aplicat procedurile de asigurare;
		• Adequacy and effectiveness of risk management, control, and governance processes.	• oportunitatea şi eficacitatea managementului, controlului şi proceselor de guvernanţă a riscului;
		• Probability of significant errors, irregularities, or noncompliance.	• probabilitatea unor erori grave, nereguli sau neconformităţi;
		• Cost of assurance in relation to potential benefits.	• costul asigurării în coroborare cu eventualele beneficii.
	1220.A2	The internal auditor should be alert to the significant risks that might affect objectives, operations, or resources. However, assurance procedures alone, even when performed with due professional care, do not guarantee that all significant risks will be identified.	Auditorul intern trebuie să fie atent la riscurile semnificative acestea putând afecta obiectivele, operaţiunile sau resursele. Totuşi, doar procedurile de asigurare, efectuate chiar şi cu conştiinţă profesională, nu pot garanta că toate riscurile semnificative pot fi identificate.
	1220.C1	The internal auditor should exercise due professional care during a consulting engagement by considering the:	Auditorul intern trebuie să demonstreze conştiinţă profesională în timpul unei obligaţii de consiliere având în vedere:
		• Needs and expectations of clients, including the nature, timing, and communication of engagement results.	• nevoile şi aşteptările clientului, inclusiv natura, sincronizarea şi comunicarea rezultatelor obligaţiilor;
		• Relative complexity and extent of work needed to achieve the engagement's objectives.	• complexitatea relativă şi volumul necesar de muncă pentru atingerea obiectivelor;
		• Cost of the consulting engagement in relation to potential benefits.	• cheltuielile aferente consultanţei în corelaţie cu posibilele câştiguri.

Scanned with OKEN Scanner

	1230	**Continuing Professional Development** Internal auditors should enhance their knowledge, skills, and other competencies through continuing professional development.	**Pregătire profesională continuă** Auditorii interni trebuie să își sporească cunoștințele, aptitudinile și alte abilități printr-o pregătire profesională permanentă.
1300		**Quality Assurance and Improvement Program** The chief audit executive should develop and maintain a quality assurance and improvement program that covers all aspects of the internal audit activity and continuously monitors its effectiveness. The program should be designed to help the internal audit activity add value and improve the organization's operations and to provide assurance that the internal audit activity is in conformity with the Standards and the Code of Ethics.	**Program de asigurare și îmbunătățire a calității** Șeful structurii de audit intern trebuie să dezvolte și să mențină un program de asigurare și îmbunătățire a calității pentru acoperirea tuturor aspectelor activității de audit intern și să supravegheze eficacitatea sa. Programul trebuie să fie proiectat pentru a ajuta activitatea de audit intern în adăugarea de valoare și îmbunătățire a operațiunilor organizației și pentru a oferi siguranța că activitatea de audit intern este conformă Standardelor și Codului de Etică.
	1310	**Quality Program Assessments** The internal audit activity should adopt a process to monitor and assess the overall effectiveness of the quality program. The process should include both internal and external assessments.	**Evaluări ale programului privind calitatea** Activitatea de audit intern trebuie să adopte un proces de urmărire și apreciere a eficacității globale a programului privind calitatea. Procesul trebuie să includă, în egală măsură, evaluări interne și externe.
	1311	**Internal Assessments** Internal assessments should include:	**Evaluări interne** Evaluările interne trebuie să conțină:
		• Ongoing reviews of the performance of the internal audit activity; and	• evaluarea continuă a performanțelor activității de audit intern;
		• Periodic reviews performed through self-assessment or by other persons within the organization, with knowledge of internal audit practices and the Standards.	• efectuarea periodică de controale prin autoevaluare sau de către alte persoane din cadrul organizației, care au cunoștințe despre profesiunea de auditor intern și despre Standarde.

Scanned with OKEN Scanner

	1312	**External Assessments** External assessments, such as quality assurance reviews, should be conducted at least once every five years by a qualified, independent reviewer or review team from outside the organization.	**Evaluări externe** Evaluările externe, cum ar fi controlul de asigurare a calităţii, trebuie efectuate o dată la cel puţin cinci ani, de către o persoană calificată, independentă sau o echipă din afara organizaţiei.
	1320	**Reporting on the Quality Program** The chief audit executive should communicate the results of external assessments to the board.	**Rapoarte privind programul de calitate** Conducătorul structurii de audit intern trebuie să comunice rezultatele evaluărilor externe conducerii organizaţiei.
	1330	**Use of "Conducted in Accordance with the Standards"** Internal auditors are encouraged to report that their activities are "conducted in accordance with the Standards for the Professional Practice of Internal Auditing." However, internal auditors may use the statement only if assessments of the quality improvement program demonstrate that the internal audit activity is in compliance with the Standards.	**Utilizarea sintagmei "Efectuat în conformitate cu Standardele"** Auditorii interni sunt încurajaţi să raporteze că activităţile lor sunt "efectuate în conformitate cu Standardele pentru practica profesională a auditului intern". Totuşi, auditorii interni pot utiliza declaraţia numai dacă evaluările programului de îmbunătăţire a calităţii relevă că activitatea de audit intern este în concordanţă cu Standardele.
	1340	**Disclosure of Noncompliance** Although the internal audit activity should achieve full compliance with the Standards and internal auditors with the Code of Ethics, there may be instances in which full compliance is not achieved. When noncompliance impacts the overall scope or operation of the internal audit activity, disclosure should be made to senior management and the board.	**Declaraţia de non-conformitate** Cu toate că activitatea de audit intern trebuie să fie realizată în deplină conformitate cu Standardele şi auditorii interni să-şi exercite obligaţiile în concordanţă cu Codul de Etică, pot fi situaţii în care deplina conformitate nu este realizată. Când non-conformitatea loveşte scopul global sau operaţiunea activităţii de audit intern, dezvăluirea acestui aspect trebuie făcută conducătorului organizaţiei şi consiliului de conducere.

Scanned with OKEN Scanner

• Standardele de realizare

STANDARDE DE AUDIT INTERN			
Standarde de realizare	**Standarde de implementare**	**Engleză**	**Română**
2000		**Managing the Internal Audit Activity** The chief audit executive should effectively manage the internal audit activity to ensure it adds value to the organization.	**Conducerea auditului intern** Şeful auditului intern trebuie să conducă eficace auditul intern şi să garanteze o creştere a valorii organizaţiei.
	2010	**Planning** The chief audit executive should establish risk-based plans to determine the priorities of the internal audit activity, consistent with the organization's goals.	**Planificarea** Şeful auditului intern trebuie să stabilească planuri pe bază de risc, să stabilească priorităţile activităţii de audit intern, care să fie în concordanţă cu scopurile organizaţiei.
	2010.A1	The internal audit activity's plan of engagements should be based on a risk assessment, undertaken at least annually. The input of senior management and the board should be considered in this process.	Planul de audit intern trebuie să se bazeze pe evaluarea riscurilor care se determină cel puţin o dată pe an. Punctele de vedere ale conducătorului şi Consiliului de Conducere trebuie să fie luate în considerare in acest proces.
	2010.C1	The chief audit executive should consider accepting proposed consulting engagements based on the engagement's potential to improve management of risks, add value, and improve the organization's operations. Those engagements that have been accepted should be included in the plan.	Şeful auditului intern trebuie să aibă în vedere acceptarea propunerilor privind misiuni de consultanţă bazate pe potenţialul misiunilor de a îmbunătăţi managementul riscului, de a adăuga valoare şi de a îmbunătăţi operaţiunile organizaţiei. Misiunile care au fost acceptate trebuie să fie cuprinse în plan.
	2020	**Communication and Approval** The chief audit executive should communicate the internal audit activity's plans and resource requirements, including significant interim changes, to senior management and to the board for review and approval. The chief audit executive should also communicate the impact of resource limitations.	**Comunicare şi aprobare** Şeful auditului intern trebuie să comunice planul de audit intern şi resursele necesare, cuprinzând schimbările intermediare importante, conducătorului şi Consiliului de Conducere pentru revizuire şi aprobare. Şeful auditului intern trebuie, de asemenea, să comunice impactul limitării resurselor.

Scanned with OKEN Scanner

	2030	**Resource Management** The chief audit executive should ensure that internal audit resources are appropriate, sufficient, and effectively deployed to achieve the approved plan.	**Gestionarea resurselor** Şeful auditului intern trebuie să asigure faptul că aceste resurse alocate auditului intern sunt corespunzătoare, suficiente şi desfăşurate eficient pentru realizarea planului aprobat.
	2040	**Policies and Procedures** The chief audit executive should establish policies and procedures to guide the internal audit activity.	**Reguli şi proceduri** Şeful executiv al auditului intern trebuie să stabilească reguli şi proceduri pentru conducerea activităţii de audit intern.
	2050	**Coordination** The chief audit executive should share information and coordinate activities with other internal and external providers of relevant assurance and consulting services to ensure proper coverage and minimize duplication of efforts.	**Coordonarea** Şeful auditului trebuie să împărtăşească informaţiile şi să coordoneze activităţile cu ceilalţi furnizori interni şi externi de asigurări pertinente şi servicii de consultanţă pentru a asigura acoperirea adecvată a riscurilor şi reducerea dublării eforturilor.
	2060	**Reporting to the Board and Senior Management** The chief audit executive should report periodically to the board and senior management on the internal audit activity's purpose, authority, responsibility, and performance relative to its plan. Reporting should also include significant risk exposures and control issues, corporate governance issues, and other matters needed or requested by the board and senior management.	**Rapoarte înaintate Consiliului de Conducere şi conducătorului organizaţiei** Şeful auditului trebuie să raporteze periodic Consiliului de Conducere şi conducătorului organizaţiei scopul activităţii de audit, autoritatea, responsabilitatea şi performanţele referitoare la planul de audit. De asemenea, raportarea trebuie să includă expunerea la riscuri majore şi probleme de control, probleme la nivel general de conducere, precum şi alte aspecte necesare sau cerute de Consiliul de Conducere şi managerul organizaţiei.
2100		**Nature of Work** The internal audit activity evaluates and contributes to the improvement of risk management, control, and governance systems.	**Natura activităţii** Activitatea de audit intern evaluează şi contribuie la îmbunătăţirea managementului riscului, controlului şi a sistemului de conducere.

Scanned with OKEN Scanner

	2110	**Risk Management** The internal audit activity should assist the organization by identifying and evaluating significant exposures to risk and contributing to the improvement of risk management and control systems.	**Managementul riscurilor** Activitatea de audit intern trebuie să asiste organizația la identificarea și evaluarea expunerii majore la risc și să contribuie la îmbunătățirea managementului și a sistemelor de control al riscului.
	2110.A1	The internal audit activity should monitor and evaluate the effectiveness of the organization's risk management system.	Activitatea de audit intern trebuie să urmărească și să evalueze eficiența sistemului de management al riscurilor din interiorul organizației.
	2110.A2	The internal audit activity should evaluate risk exposures relating to the organization's governance, operations, and information systems regarding the:	Activitatea de audit intern trebuie să evalueze expunerea la riscuri legate de conducerea organizației, operațiunile și sistemul informațional privind:
		• Reliability and integrity of financial and operational information.	• încrederea și integritatea informațiilor financiare și operaționale;
		• Effectiveness and efficiency of operations.	• eficacitatea și eficiența operațiunilor;
		• Safeguarding of assets.	• protejarea activelor;
		• Compliance with laws, regulations, and contracts.	• conformitate cu legile, normele și contractele.
	2110.C1	During consulting engagements, internal auditors should address risk consistent with the engagement's objectives and should be alert to the existence of other significant risks.	În timpul derulării misiunii de consiliere, auditorii interni trebuie să analizeze riscul corespunzător cu obiectivele misiunii și trebuie să fie mereu pregătiți pentru alte riscuri majore care pot să apară.
	2110.C2	Internal auditors should incorporate knowledge of risks gained from consulting engagements into the process of identifying and evaluating significant risk exposures of the organization.	Auditorii interni trebuie încorporeze cunoștințele despre riscuri care au fost dobândite din misiunile de consultanță în procesul de identificare și evaluare a riscurilor majore la care este expusă organizația.
	2120	**Control** The internal audit activity should assist the organization in maintaining effective controls by evaluating their effectiveness and efficiency and by promoting continuous improvement.	**Control** Activitatea de audit intern trebuie să asiste organizația în menținerea unui control eficient, prin evaluarea eficienței și eficacității lor și prin promovarea unor îmbunătățiri continue.

Scanned with OKEN Scanner

	2120.A1	Based on the results of the risk assessment, the internal audit activity should evaluate the adequacy and effectiveness of controls encompassing the organization's governance, operations, and information systems. This should include:	În baza rezultatelor evaluării riscului, activitatea auditorilor interni trebuie să evalueze competenţa şi eficacitatea controalelor cuprinzând conducerea, operaţiunile şi sistemele informative ale organizaţiei. Acesta trebuie să cuprindă:
		• Reliability and integrity of financial and operational information.	• încrederea şi integritatea informaţiilor financiare şi operaţionale;
		• Effectiveness and efficiency of operations.	• eficacitatea şi eficienţa operaţiunilor;
		• Safeguarding of assets.	• protejarea activelor;
		• Compliance with laws, regulations, and contracts.	• conformitate cu legile, normele şi contractele.
	2120.A2	Internal auditors should ascertain the extent to which operating and program goals and objectives have been established and conform to those of the organization.	Auditorii interni trebuie să stabilească nivelul de atingere al obiectivelor de operare şi program şi concordanţa acestora cu cele ale organizaţiei.
	2120.A3	Internal auditors should review operations and programs to ascertain the extent to which results are consistent with established goals and objectives to determine whether operations and programs are being implemented or performed as intended.	Auditorii interni trebuie să verifice operaţiile şi programele pentru a stabili măsura în care rezultatele sunt corespunzătoare scopurilor şi obiectivelor preconizate cu scopul de a determina dacă operaţiunile şi programele sunt implementate sau efectuate conform planificării.
	2120.A4	Adequate criteria are needed to evaluate controls. Internal auditors should ascertain the extent to which management has established adequate criteria to determine whether objectives and goals have been accomplished. If adequate, internal auditors should use such criteria in their evaluation. If inadequate, internal auditors should work with management to develop appropriate evaluation criteria.	Sunt necesare criterii adecvate pentru evaluarea controalelor. Auditorii interni trebuie descopere măsura în care managementul a stabilit criterii corecte pentru evaluarea îndeplinirii obiectivelor şi ţintelor. Dacă sunt corecte, auditorii interni trebuie să utilizeze astfel de criterii în evaluarea lor. Dacă sunt inadecvate, auditorii interni trebuie să colaboreze cu conducerea organizaţiei pentru elaborarea unor criterii potrivite de evaluare.

Scanned with OKEN Scanner

	2120.C1	During consulting engagements, internal auditors should address controls consistent with the engagement's objectives and should be alert to the existence of any significant control weaknesses.	În timpul derulării misiunii de audit, auditorii interni trebuie să verifice compatibilitatea controlului cu obiectivele stabilite şi trebuie să fie atenţi la existenţa oricărei slăbiciuni grave a sistemului de control.
	2120.C2	Internal auditors should incorporate knowledge of controls gained from consulting engagements into the process of identifying and evaluating significant risk exposures of the organization.	Auditorii interni trebuie să includă cunoştinţele despre control dobândite în timpul misiunii de audit în procesul de identificare şi evaluare a expunerii la riscuri ridicate a organizaţiei.
	2130	**Governance** The internal audit activity should contribute to the organization's governance process by evaluating and improving the process through which (1) values and goals are established and communicated, (2) the accomplishment of goals is monitored, (3) accountability is ensured, and (4) values are preserved.	**Modul de conducere** Activitatea de audit intern trebuie să contribuie la procesul de conducere al organizaţiei prin evaluarea şi îmbunătăţirea procesului prin care (1) valorile şi scopurile sunt stabilite şi comunicate (2) se monitorizează atingerea scopurilor (3) răspunderea este asigurată şi (4) valorile sunt conservate.
	2130.A1	Internal auditors should review operations and programs to ensure consistency with organizational values.	Auditorii interni trebuie să verifice operaţiile şi programele pentru a asigura concordanţa cu valorile organizaţionale.
	2130.C1	Consulting engagement objectives should be consistent with the overall values and goals of the organization.	Obiectivele misiunii de consultanţă trebuie să fie consecvente cu toate celelalte valori şi scopuri ale organizaţiei.
2200		**Engagement Planning** Internal auditors should develop and record a plan for each engagement.	**Planificarea misiunii** Auditorii interni trebuie să elaboreze şi să înregistreze un plan pentru fiecare misiune.
	2201	**Planning Considerations** In planning the engagement, internal auditors should consider:	**Consideraţii referitoare la planificare** În planificarea misiunii, auditorii interni trebuie să ia în considerare:
		• The objectives of the activity being reviewed and the means by which the activity controls its performance.	• obiectivele activităţii auditate şi mijloacele prin care este verificată performanţa sa;

Scanned with OKEN Scanner

		• The significant risks to the activity, its objectives, resources, and operations and the means by which the potential impact of risk is kept to an acceptable level.	• riscurile semnificative pentru activitate, obiectivele sale, resursele, precum şi operaţiunile şi mijloacele prin care impactul potenţial al riscului este păstrat la un nivel acceptabil;
		• The adequacy and effectiveness of the activity's risk management and control systems compared to a relevant control framework or model.	• corectitudinea şi eficienţa managementului riscului şi sistemele de control comparate cu un cadru sau model de control;
		• The opportunities for making significant improvements to the activity's risk management and control systems.	• oportunităţile de a face îmbunătăţiri semnificative ale managementului şi sistemelor de control al riscului.
	2201.C1	Internal auditors should establish an understanding with consulting engagement clients about objectives, scope, respective responsibilities, and other client expectations. For significant engagements, this understanding should be documented.	Auditorii interni trebuie să stabilească o înţelegere cu clienţii despre obiectivele, scopul, responsabilităţile ce decurg, precum şi aşteptările clientului. Pentru misiuni deosebite, această înţelegere trebuie să fie documentată.
	2210	**Engagement Objectives** The engagement's objectives should address the risks, controls, and governance processes associated with the activities under review.	**Obiectivele misiunii de audit** Misiunea de audit trebuie să se adreseze riscurilor, controalelor şi proceselor de conducere asociate cu activităţile urmărite.
	2210.A1	When planning the engagement, the internal auditor should identify and assess risks relevant to the activity under review. The engagement objectives should reflect the results of the risk assessment.	Când planifică misiunea, auditorul intern trebuie identifice şi să evalueze riscurile relevante ale activităţii auditate. Misiunea de audit trebuie să reflecte rezultatele evaluării riscului.
	2210.A2	The internal auditor should consider the probability of significant errors, irregularities, non-compliance, and other exposures when developing the engagement objectives.	Auditorul intern trebuie să ia în considerare posibilitatea unor erori însemnate, a unor nereguli, nerespectarea conformităţii şi alte expuneri la risc, când elaborează obiectivele misiunii.
	2210.C1	Consulting engagement objectives should address risks, controls, and governance processes to the extent agreed upon with the client.	Obiectivele misiunii de audit trebuie analizeze riscurile, controlul şi procesele de conducere în limita acordului cu clientul.
	2220	**Engagement Scope** The established scope should be sufficient to satisfy the objectives of the engagement.	**Sfera misiunii de audit** Sfera stabilită trebuie să fie destul de largă pentru a se îndeplini obiectivele misiunii.

Scanned with OKEN Scanner

	2220.A1	The scope of the engagement should include consideration of relevant systems, records, personnel, and physical properties, including those under the control of third parties.	Sfera misiunii trebuie să cuprindă analiza sistemelor, documentelor, salariaților și mijloacele fixe, inclusiv a celor aflate sub controlul terților.
	2220.C1	In performing consulting engagements, internal auditors should ensure that the scope of the engagement is sufficient to address the agreed-upon objectives. If internal auditors develop reservations about the scope during the engagement, these reservations should be discussed with the client to determine whether to continue with the engagement.	În desfășurarea misiunii, auditorii interni trebuie să se asigure că sfera misiunii este destul de largă pentru a atinge obiectivele stabilite. Dacă auditorii interni au dubii privind extinderea suficientă a sferei pe parcursul misiunii, aceste dubii trebuie analizate cu clientul pentru a determina dacă este cazul continuării misiunii.
	2230	**Engagement Resource Allocation** Internal auditors should determine appropriate resources to achieve engagement objectives. Staffing should be based on an evaluation of the nature and complexity of each engagement, time constraints, and available resources.	**Resurse alocate misiunii de audit** Auditorii interni trebuie să determine resursele necesare realizării misiunii. Componența echipei trebuie să se bazeze pe evaluarea naturii și complexității fiecărei misiuni, a timpului alocat și a resurselor disponibile ce pot fi alocate.
	2240	**Engagement Work Program** Internal auditors should develop work programs that achieve the engagement objectives. These work programs should be recorded.	**Programul de lucru al misiunii** Auditorii interni trebuie să elaboreze programe de lucru care să atingă obiectivele misiunii. Aceste programe trebuie să fie documentate.
	2240.A1	Work programs should establish the procedures for identifying, analyzing, evaluating, and recording information during the engagement. The work program should be approved prior to the commencement of work, and any adjustments approved promptly.	Programele de lucru trebuie să stabilească procedurile de identificare, analiză, evaluare și obținere a informațiilor în cursul misiunii. Totodată, aceste programe de lucru se impun a fi aprobate, cu precădere, la fiecare început de misiune și orice modificare trebuie să fie imediat supusă aprobării.
	2240.C1	Work programs for consulting engagements may vary in form and content depending upon the nature of the engagement.	Planul de lucru aferent misiunii auditării poate varia sub aspectul formei și al fondului, în strânsă concordanță cu natura acestei misiuni.

Scanned with OKEN Scanner

2300		**Performing the Engagement** Internal auditors should identify, analyze, evaluate, and record sufficient information to achieve the engagement's objectives.	**Îndeplinirea misiunii** Auditorii interni trebuie să identifice, analizeze, evalueze şi să adune suficiente informaţii, astfel încât să poată fi atinse obiectivele misiunii.
	2310	**Identifying Information** Internal auditors should identify sufficient, reliable, relevant, and useful information to achieve the engagement's objectives.	**Identificarea informaţiilor** Auditorii interni trebuie să identifice informaţii suficiente, sigure, relevante şi folositoare pentru a realiza misiunea.
	2320	**Analysis and Evaluation** Internal auditors should base conclusions and engagement results on appropriate analyses and evaluations.	**Analiză şi evaluare** Auditorii interni trebuie să-şi bazeze concluziile şi rezultatele misiunii pe analize şi evaluări corespunzătoare.
	2330	**Recording Information** Internal auditors should record relevant information to support the conclusions and engagement results.	**Documentarea informaţiilor** Auditorii interni trebuie înregistreze informaţiile relevante pentru a le folosi în susţinerea concluziilor şi rezultatelor misiunii.
	2330.A1	The chief audit executive should control access to engagement records. The chief audit executive should obtain the approval of senior management and/or legal counsel prior to releasing such records to external parties, as appropriate.	Şeful echipei de auditori trebuie să controleze accesul la datele misiunii. Şeful echipei de auditori trebuie să obţină aprobarea conducătorului organizaţiei şi/sau consiliere juridică înainte de a pune la dispoziţie documente părţilor externe, după caz.
	2330.A2	The chief audit executive should develop retention requirements for engagement records. These retention requirements should be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.	Şeful echipei de auditori trebuie să elaboreze reguli privind restricţionarea accesului la documentele misiunii. Aceste reguli trebuie să fie corespunzătoare principiilor organizaţiei şi oricăror alte reglementări sau reguli pertinente.
	2330.C1	The chief audit executive should develop policies governing the custody and retention of engagement records, as well as their release to internal and external parties. These policies should be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.	Şeful echipei de auditori trebuie să elaboreze reguli de custodie şi restricţionare a accesului la documentele misiunii, precum şi eliberarea lor către entităţile interne şi externe interesate. Aceste politici ar trebui să corespundă principiilor organizaţiei şi oricăror reglementări sau cerinţe utile.

Scanned with OKEN Scanner

	2340	**Engagement Supervision** Engagements should be properly supervised to ensure objectives are achieved, quality is assured, and staff is developed.	**Supervizarea misiunii** Misiunea trebuie supervizată corespunzător pentru a se asigura că obiectivele sunt realizate, calitatea este garantată și personalul este mai bine pregătit.
2400		**Communicating Results** Internal auditors should communicate the engagement results promptly.	**Comunicarea rezultatelor** Auditorii interni trebuie să comunice imediat rezultatele misiunii.
	2410	**Criteria for Communicating** Communications should include the engagement's objectives and scope as well as applicable conclusions, recommendations, and action plans.	**Conținutul comunicării** Comunicările trebuie să cuprindă obiectivele și sfera misiunii precum și concluziile, recomandările și planurile de acțiune aplicabile.
	2410.A1	The final communication of results should, where appropriate, contain the internal auditor's overall opinion.	Comunicarea finală a rezultatelor trebuie, dacă este cazul, să conțină părerea generală a auditorului.
	2410.A2	Engagement communications should acknowledge satisfactory performance.	Comunicările misiunilor trebuie să confirme performanțele mulțumitoare, satisfăcătoare.
	2410.C1	Communication of the progress and results of consulting engagements will vary in form and content depending upon the nature of the engagement and the needs of the client.	Comunicarea progreselor și rezultatelor misiunii poate varia în formă și conținut în funcție de natura misiunii și nevoile clientului.
	2420	**Quality of Communications** Communications should be accurate, objective, clear, concise, constructive, complete, and timely.	**Calitatea comunicării** Comunicările trebuie să fie precise, obiective, clare, concise, constructive, complete și actuale.
	2421	**Errors and Omissions** If a final communication contains a significant error or omission, the chief audit executive should communicate corrected information to all individuals who received the original communication.	**Greșeli și omisiuni** Dacă comunicarea finală conține o eroare sau omisiune importantă, șeful echipei de auditori trebuie să transmită informațiile corectate spre toți destinatarii care au primit comunicarea inițială.
	2430	**Engagement Disclosure of Noncompliance with the Standards** When noncompliance with the Standards impacts a specific engagement, communication of the results should disclose the:	**Menționarea obligatorie a neconformității cu standardele** Când lipsa conformității cu normele afectează o anumită misiune, comunicarea rezultatelor trebuie să puncteze că:

Scanned with OKEN Scanner

		• Standard(s) with which full compliance was not achieved,	• norma sau normele pe care nu o/le respectă deplin;
		• Reason(s) for noncompliance, and	• motivul(ele) neconformității;
		• Impact of noncompliance on the engagement.	• impactul asupra misiunii determinată de neconformitatea cu normele.
	2440	**Disseminating Results** The chief audit executive should disseminate results to the appropriate individuals.	**Difuzarea rezultatelor** Şeful echipei de auditori trebuie să distribuie rezultatele persoanelor în drept.
	2440.A1	The chief audit executive is responsible for communicating the final results to individuals who can ensure that the results are given due consideration.	Şeful auditului este răspunzător pentru comunicarea rezultatelor finale persoanelor care pot garanta că acestea sunt luate în considerare.
	2440.C1	The chief audit executive is responsible for communicating the final results of consulting engagements to clients.	Şeful auditului este răspunzător pentru comunicarea rezultatelor finale ale misiunii către clienţi.
	2440.C2	During consulting engagements, risk management, control, and governance issues may be identified. Whenever these issues are significant to the organization, they should be communicated to senior management and the board.	Pe parcursul misiunii pot fi identificate aspecte privind managementul riscului, control şi conducere. Oricând aceste rezultate sunt importante pentru organizaţie, ele trebuie să fie comunicate conducătorului şi Consiliului de Conducere al organizaţiei.
2500		**Monitoring Progress** The chief audit executive should establish and maintain a system to monitor the disposition of results communicated to management.	**Supravegherea progresului** Şeful echipei de auditori trebuie să organizeze şi să menţină un sistem de urmărire a dispunerea rezultatelor comunicate conducerii.
	2500.A1	The chief audit executive should establish a follow-up process to monitor and ensure that management actions have been effectively implemented or that senior management has accepted the risk of not taking action.	Şeful echipei de auditori trebuie să stabilească un proces de monitorizare şi asigurare a faptului că acţiunile managementului au fost aplicate eficace sau că conducătorul acestei organizaţii a acceptat riscul de a nu acţiona.
	2500.C1	The internal audit activity should monitor the disposition of results of consulting engagements to the extent agreed upon with the client.	Activitatea de audit intern trebuie să urmărească dispunerea rezultatelor misiunii în limitele stabilite cu clientul.

Scanned with OKEN Scanner

2600		**Management's Acceptance of Risks** When the chief audit executive believes that senior management has accepted a level of residual risk that is unacceptable to the organization, the chief audit executive should discuss the matter with senior management. If the decision regarding residual risk is not resolved, the chief audit executive and senior management should report the matter to the board for resolution.	**Acceptarea riscurilor de către management** Atunci când șeful auditului crede că conducătorul organizației a acceptat un nivel de risc rezidual care este inacceptabil pentru organizație, acesta trebuie să discute subiectul cu conducătorul organizației. Dacă decizia privind riscul rezidual nu este rezolvată, șeful auditului și conducătorul organizației trebuie să raporteze problema și Consiliului de Conducere pentru a decide.

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE

1) BOULESCU MIRCEA, GHIȚĂ MARCEL, MAREȘ VALERICĂ – *Controlul fiscal şi auditul financiar-fiscal*, Editura CECCAR, Bucureşti, 2003.
2) BOULESCU MIRCEA, GHIȚĂ MARCEL, MAREȘ VALERICĂ - *Fundamentele auditului*, Editura Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 2001
3) GHIȚĂ MARCEL - *Auditul intern,* Editura Economică, Bucureşti, 2005
4) GHIȚĂ MARCEL, CORNELIA NECULAU – *Ghid practic privind activitatea de achiziții publice,* Editat de Unitatea Centrală pentru Armonizarea Auditului Public Intern, Ministerul Finanțelor Publice, Bucureşti, 2006
5) GHIȚĂ MARCEL, IONEL BOSTAN – *Teoria şi practica auditului intern,* Editura Universitas, Iaşi, 2004
6) GHIȚĂ MARCEL, MAREȘ VALERICĂ – *Auditul performanței finanțelor publice*, Editura CECCAR, Bucureşti, 2002
7) GHIȚĂ MARCEL, MIHAI SPRÂNCEANĂ - *Auditul intern al instituțiilor publice,* Editura Tribuna Economică, Bucureşti, 2004
8) GHIȚĂ MARCEL, MIHAI SPRÂNCEANĂ - *Auditul intern al instituțiilor publice,* Editura Tribuna Economică, Bucureşti, 2006
9) IONEL BOSTAN, PETRU RADU – *Controlul financiar şi auditul intern la instituțiile publice,* Editura Sedcom Libris, Iaşi, 2003
10) RENARD JACQUES - *Teoria şi practica auditului intern*, Ediția a IV-a, traducere din limba franceză realizata de Ministerul Finanțelor Publice în cadrul unui proiect finanțat de PHARE, Bucureşti, 2002
11) *** INSTITUTUL FRANCEZ AL AUDITORILOR CONSULTANȚI INTERNI – IFACI - *Norme profesionale ale auditului intern*
12) *** *Legea nr. 133/2002* pentru aprobarea OUG nr. 75/1999-republicată, privind activitatea de audit financiar, M.Of. nr. 598/2003
13) *** *Legea nr. 672/2002* privind auditul public intern, M.Of. nr. 953/2002.
14) *** *Normele specifice privind exercitarea activității de audit public intern de la nivelul Ministerului Finanțelor Publice.*
15) *** *OMFP nr. 252/2004* pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern, M.Of. nr. 128/2004.
16) *** *OMFP nr. 38/2003* pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, M.Of. nr. 130 bis/2003.

Scanned with OKEN Scanner

17) *** *OMFP nr. 423/2004* pentru modificarea şi completarea Normelor generale privind exercitarea activităţii de audit public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003.
18) *** *OMFP nr. 768/2003* privind delegarea de competenţă a unor atribuţii ale UCAAPI în competenţa serviciilor de control şi audit intern al DGFP judeţene şi a municipiului Bucureşti,
19) *** *OMFP nr. 769/2003* pentru aprobarea procedurii de avizare a numirii/destituirii şefilor compartimentelor de audit public intern din entităţile publice.
20) *** *Ordonanţa Guvernului nr. 37/2004* pentru modificarea şi completarea reglementărilor privind auditul intern, M.Of. nr. 91/2004
21) *** *Raportul de activitate al UCAAPI pentru anul 2003.*
22) *** *Recomandări privind controlul intern* – extras din «Noua practică a controlului intern» cu autorizare IFACI, realizat de Ministerul Finanţelor Publice în cadrul unui proiect finanţat de PHARE, Bucureşti, 2004
23) *** THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS – *The Professional Practices Framework*

Scanned with OKEN Scanner

ISBN: 973-85053-7-2

Scanned with OKEN Scanner